Escola Superior de Gestão de Tomar

Marco António Pratas Feteira

Norma de Controlo Interno e Procedimentos de Auditoria Interna
Município de Salvaterra de Magos

Projeto de Mestrado

Orientado por:

Dr. Carlos Fernando Calhau Trigacheiro, Instituto Politécnico de Tomar

Dra. Telma Carreira Curado, Instituto Politécnico de Tomar

Projeto
apresentado ao Instituto Politécnico de Tomar
para cumprimento dos requisitos necessários
à obtenção do grau de Mestre
em Auditoria e Análise Financeira

Dedico este trabalho a toda a família, com especial ênfase aos meus pais, à minha companheira, ao meu filhote e à minha irmã.

RESUMO

Com a globalização da economia, logo com maior competitividade, requer que as organizações se reajustem os sistemas de gestão e controlo de forma a dar resposta aos objetivos delineados. A administração pública, com especial ênfase os Municípios, também estão expostos à pressão de um eficaz e eficiente modelo de governação, o qual permita alinhar a estratégia definida com o risco, é neste contexto que surge como instrumento fundamental de apoio à gestão, a função de auditoria interna.

Do estudo efetuado por Costa (2008), no qual concluiu que a existência do serviço de auditoria interna está relacionada com o tamanho do município, sendo que os municípios de maior dimensão apresentam o serviço de auditoria interna. O município de Salvaterra de Magos, possivelmente relacionado com a dimensão, não apresenta o serviço de auditoria interna, pretende este projeto dotar o município de um serviço de auditoria interna. De ressalvar que, independentemente dos resultados obtidos pelo projeto, a implementação do serviço de auditoria interna e inteiramente da responsabilidade do órgão de gestão do município.

O projeto abrange uma avaliação à norma de controlo interno, bem como ao sistema de controlo interno, nomeadamente nas áreas de Disponibilidades, Recursos Humanos e Aquisição de Bens e Serviços. Contempla também uma revisão dos documentos que constituem o Relatório de Contas do Município face ao imposto pelo Tribunal de Contas, procedimentos analíticos aplicados aos limites de endividamento estabelecidos por diploma, e ao equilíbrio orçamental, relativo ao ano de 2012. Por último, aplicando técnicas de auditoria estratégica e prospetiva, foi efetuada uma bateria de testes analíticos ao orçamento municipal de 2013, nomeadamente a sua execução e compara com os documentos homólogos históricos.

Palavras-chave: Auditoria Interna; Municípios; Salvaterra de Magos; Sistema de Controlo Interno; Orçamento Municípal

ABSTRACT

With the globalization of the economy, then with greater competitiveness, requires that organizations readjust the systems of management and control in order to satisfy the objectives outlined. Public administration, with particular emphasis Municipalities are also exposed to the pressure of an effective and efficient governance model, which allows to align its strategy with risk, is in this context that as a key instrument to support the management, the function of internal audit.

The study realized by Costa (2008), which concluded that the existence of the internal audit service is related to the size of the municipality, and the larger municipalities have the internal audit service. The municipality of Salvaterra de Magos, possibly due to the size, does not have the internal audit service, this project intends to endow the municipality of an internal audit service. To point out that regardless of the results achieved by the project, the implementation of the internal audit service and entirely the responsibility of the management board of the municipality.

The project covers an evaluation of the internal control standard, as well as the system of internal control, particularly in the areas of Availability, Human Resources and Acquisition of Goods and Services. Also includes a revision of the documents which form the Financial Report of the Municipality against the tax by the Court of Auditors, analytical procedures applied to debt limits established by law, and a balanced budget for the year 2012. Finally, applying audit techniques strategic foresight, was performed a battery of analytical testing to the municipal budget for 2013, including its enforceability and compares with documents historical counterparts.

Keywords: Internal Auditing; Municipalities; Salvaterra de Magos; System of Internal Control; Municipal Budget

AGRADECIMENTOS

Aos meus pais, pela preocupação permanente, palavras de incentivo e força que tem prestado ao longo da minha vida académica. À minha companheira agradeço pela sua paciência, presença contínua e apoio incessante demonstrada ao longo desta etapa. Aos meus avós, paternos e maternos, pela sua preocupação ao longo da minha vida académica.

À Co-orientadora, Dra. Telma Curado, agradeço pelo apoio e conhecimento demonstrado para a realização do presente trabalho.

Aos meus amigos e familiares, que de alguma forma contribuíram para manutenção da motivação de forma a prosseguir na obtenção dos objectivos delineados.

A nível da vida académica, não posso deixar de agradecer a todo o pessoal, docente e não docente, que contribuíram para a minha formação.

Por último, agradecer aos responsáveis do município de Salvaterra de Magos, pela disponibilidade demonstrada que permitiu a realização do presente projeto.

Índice

ÍNDICE DE TABELAS

QUADRO XXXIII	EXECUÇÃO ORÇAMENTAL DA RECEITA ATÉ 31/08/2013
QUADRO XXXIV	ANÁLISE EQUILIBRIO ORÇAMENTAL ATÉ 31/08/2013

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AICP	American Institute of Certified Publics Accountants
CCP	Código dos Contratos Públicos
CCR	Comissão Coordenação Regional
CLC	Certificação Legal de Contas
CMVM	Comissão Mercados e Valores Mobiliários
COSO	Commitee of Sponsoring of the Treadway Commission
CRP	Constituição da República Portuguesa
DGAL	Direcção Geral das Autarquias Locais
DGO	Direcção Geral do Orçamento
DRA	Directriz de Revisão/Auditoria
ECIIA	European Conferation of Institutes of Internal Auditing
EUA	Estados Unidos da América
IFAC	International Federation of Accountants
IGF	Inspeção Geral de Finanças
IIA	The International of Internal Auditing
INTOSAI	International Organization os Supreme Audit Institution
IPAI	Instuto Português de Auditoria Interna
IPCG	Instituto Português de Corporate Governance
IPPF	International Professional Practices Framework
ISA	International Standard Auditing
ISC	Institutos Superiores de Controlo
ISSAI	International Standads of Supreme Audit Institutions
LBCP	Lei Bases da Contabilidade Pública
LFL	Lei das Finanças Locais
LOPTC	Lei da Organização e Processo do Tribunal de Contas
NA	Norma de Atributos
ND	Norma de Desempenho
NI	Norma de Implementação
OCDE	Organização para Cooperação e Desenvolvimento Económico
OE	Orçamento de Estado
OROC	Ordem dos Revisores Oficiais de Contas
POCAL	Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais
RAFE	Regime de Administração Financeiro do Estado
SATAPOCAL	Subgrupo de Apoio Técnico na Aplicação do POCAL
SCI	Sistema de Controlo Interno
SOA	Lei Sabanes Oxley
TC	Tribunal de Contas
MEP	Método de equivalência patrimonial

INTRODUÇÃO

Os municípios, tais como outros agentes públicos, estão hoje sujeitos, por um lado a restrições orçamentais, por outro lado à exigência da sociedade civil que pretende uma diminuição dos impostos municipais, assim como das taxas em contrapartida de uma melhoria dos serviços prestados. É neste contexto, de restrições orçamentais e exigência da sociedade civil, que surge a auditoria interna, como instrumento capaz de fornecer à gestão a informação necessária para poder aumentar a qualidade dos serviços sem que se verifique também um aumento dos recursos utilizados, ou seja, que os objetivos traçados sejam alcançados de uma forma eficaz e eficiente.

É com objetivo de demonstrar que a existência de um serviço de auditoria interna no município de Salvaterra de Magos é uma ferramenta de elevada importância no apoio à gestão que se desenvolve o presente trabalho. Onde serão abordados aspetos menos positivos em relação ao controlo interno, e também a confirmação, via procedimentos analíticos, da coerência dos valores financeiros reportados.

É importante referir que o presente trabalho apresentará uma análise estratégica e prospetiva do orçamento municipal para 2013, contudo existe o constrangimento dessa respetiva análise estar a ser efetuada no decorrer do próprio ano, por outro lado permita que sirva de base para a comparação entre os resultados estimados e os obtidos. O tipo de procedimentos utilizados na análise estratégica e prospetiva para o orçamento municipal de 2013 poderá ser a base para a mesma análise do orçamento municipal de 2014, neste caso antes do próprio se encontrar em execução.

REVISÃO LITERÁRIA

Capitulo 1 – Sistema de Controlo Interno

1.1 – Conceitos de Controlo Interno

Com a crescente necessidade, nas organizações, para obter uma economia eficiente e de forma eficaz, é necessária a existência de um SCI (Sistema de Controlo Interno), que consiga ser rigoroso e exigente de acordo com os riscos do negócio das entidades, e pelos factos referidos, o SCI adquire uma importância central na gestão, tornando-se uma ferramenta indispensável, conferindo fiabilidade aos processos organizacionais.

Existem vários conceitos para definir controlo interno, emanadas por diversos autores e organismos. As referidas definições são diferentes entre si, mas na sua essência, o objetivo do Controlo Interno é consensual, o que elimina a existência de qualquer conflito entre as várias definições, permitindo que as diversas definições existentes complementam-se.

O primeiro organismo a definir controlo interno foi o AICPA (American Institue of Certified Publics Accountants) em 1934, que num estudo por si desenvolvido, citado por Morais e Martins (2007, pág. 27), define:

"Controlo interno compreende um plano de organização e coordenação de todos os métodos e medidas adaptadas num negócio a fim de garantir a salvaguarda de ativos, verificar a adequação e fiabilidade dos dados contabilísticos, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão às políticas estabelecidas pela gestão."

O IFAC (International Federation of Accountants), citado pelo SATAPOCAL (Subgrupo de Apoio Técnico na Aplicação do POCAL) (2006, pág. 195), define controlo interno como:

"O plano de organização e todos os métodos e procedimentos adotados pelo executivo de uma entidade para auxiliar a atingir o objetivo de gestão, e assegurar, tanto

quanto for praticável, a metódica e eficiente conduta das suas atribuições e competências, incluíndo a aderência às suas políticas, a salvaguarda dos ativos, a prevenção e deteção de fraudes e erros, a precisão e plenitude dos registos contabilísticos e a atempada preparação de informação financeira fiável".

A nível nacional encontra-se a OROC (Ordem dos Revisores Oficiais de Contas), nomeadamente com a DRA 410 (Diretriz de Revisão/Auditoria), que refere o controlo interno como sendo:

"Todas as políticas e procedimentos (controlos internos) adotados pela gestão de uma entidade, que contribuam para a obtenção dos objetivos da gestão de assegurar, tanto quanto praticável, a condução ordenada e eficiente do seu negócio, incluindo a aderência às políticas da gestão, a salvaguarda de ativos, a prevenção e deteção de fraude e erros, o rigor e a plenitude dos registos contabilísticos, o cumprimento das leis e regulamentos e a preparação tempestiva de informação financeira credível."

O TC (Tribunal de Contas) no "Manual de Auditoria – Volume I" define controlo interno como sendo:

"Uma forma de organizações que pressupõem a existência de um plano e de sistemas coordenados destinados a prevenir a ocorrência de erros e irregularidades ou a minimizar as suas consequências e a maximizar o desempenho da entidade no qual se insere."

Regressando ao nível internacional, o COSO (Commitee of Sponsoring of the Treadway Commission) e de acordo com o "Internal Control - Integrated Framework[1]" definem controlo interno como sendo:

"Um processo conduzido pelo conselho de administração, pela administração e pelo corpo de empregados de uma organização, com a finalidade de possibilitar uma garantia razoável quanto à realização dos objetivos nas seguintes categorias:

- Eficácia e eficiência das operações;

- Fiabilidade das demonstrações financeiras;

[1] Documento Disponível em http://www.coso.org/documents/Internal%20Control-Integrated%20Framework.pdf

- Conformidade com leis e regulamentos.

Da definição emitida pelo COSO para o conceito de controlo interno permite extrair alguns elementos fundamentais, sendo eles:

Processo – o objetivo é de transmitir que o controlo interno é um meio para atingir um fim e não um fim em si mesmo, constituído por um conjunto de ações que envolve todas as atividades, processos e tarefas da entidade.

Efetuado por pessoas – o objetivo é transmitir que o controlo interno não somente um manual de políticas e documentos, mas também de pessoas em cada nível da entidade. O SCI é concebido e implementado por pessoas, efetuando a atuação de todos os membros da entidade.

Confiança razoável – significa que, por mais que o sistema de controlo interno esteja bem concebido, apenas poderá proporcionar um grau de segurança aceitável, a segurança nunca será total, uma vez que o sistema controlo interno não consegue eliminar a totalidade dos riscos, mas apenas minimiza-los.

Concretização dos objetivos – permite que o controlo interno seja concebido de forma a atingir os objetivos, gerais e específicos, nas diferentes categorias e que devem ser consistentes e coerentes.

O AICPA, citado por Pinheiro (2010, pág. 115), o Controlo Interno é composto por outros sub controlos, sendo eles o controlo administrativo e o controlo contabilístico.

No que respeita ao controlo administrativo, de acordo com Costa (2007, pág. 206), inclui, embora não se limita, o plano de organização e os procedimentos e registos que se relacionam com os processos de decisão e que conduzem à autorização das transações pelo órgão de gestão. Tal autorização é uma função de tal órgão diretamente associada com a capacidade de alcançar os objetivos da organização sendo o ponto de partida para um controlo interno contabilístico sobre as transações.

Quanto ao controlo contabilístico, e segundo o SATAPOCAL (2006, pág. 195), este compreende o plano de organização, os procedimentos normais e usuais que se

relacionam com a proteção dos ativos, com a fidedignidade (fiabilidade) dos registos contabilísticos e facilita a revisão das operações financeiras.

De uma forma geral, poderá afirmar que é transversal a todas as definições apresentadas, que o controlo interno visa essencialmente assegurar a eficácia e a eficiência das operações, bem como a fiabilidade das demonstrações financeira e o cumprimento de leis e regulamentos existentes no país.

1.2 – Elementos do Controlo Interno

Para Marçal e Marques (2011, pág. 14) um SCI eficiente e eficaz encontra-se alicerçado num conjunto básico de princípios, o que lhes confere maior consistência.

Para os referidos autores, os princípios básicos de um funcionamento eficaz e eficiente do SCI são:

A segregação de funções: O princípio baseia-se na separação de funções incompatíveis entre si. Sendo a finalidade de evitar que sejam atribuídas à mesma pessoa duas ou mais funções concomitantes com o objetivo de impedir ou pelo menos dificultar a prática de erros, irregularidades ou a sua simulação.

O controlo das operações: O princípio tem como objetivo na verificação ou conferência das operações, o que de acordo com o princípio anterior, deverá ser efetuado por pessoas diferentes das que intervém na sua realização ou registo.

Definição de autoridade e responsabilidade: O princípio centra-se na definição clara e rigorosa da estrutura de autoridade e de responsabilidade em qualquer operação. Da definição apresentada, deve constar um plano organizativo, contendo uma distribuição funcional de autoridade e da responsabilidade tendente a fixar e a delimitar as funções de todo o pessoal.

Competências do pessoal: Este princípio refere que o pessoal afeto às atividades, deve dispor das habilitações necessárias e experiência profissional adequada ao exercício das funções que lhe foram conferidas.

Registo dos factos: O princípio encontra-se ligado aos registos contabilísticos, e visa essencialmente assegurar uma conveniente verificação da ligação entre os diferentes serviços, visa também acelerar o processo de registo das operações, e por último fornecer a informação com rapidez, precisão e clareza aos responsáveis, no exercício da sua atividade gestora. Com este princípio encontram-se associados dois requisitos fundamentais, são eles:

- Cumprimento das regras contabilísticas;
- Os comprovativos ou documentos equivalentes justificativos, os quais devem estar numerados sequencialmente e, se existir documentos anulados, estes devem ser arquivados, não sendo destruídos.

1.3 – Objetivos e Componentes do Controlo Interno

Os objetivos do controlo interno, de acordo com o trabalho elaborado pelo IIA emitido no documento intitulado "Standards for the Professional Practice of Internal Auditing", visam essencialmente assegurar:

- Confiança e integridade da informação;
- Utilização eficaz e eficiente dos recursos;
- Salvaguarda dos ativos; e
- O cumprimento das políticas, planos, procedimentos, leis e regulamento aplicáveis.

No que respeita aos elementos que compõem o controlo interno, no documento elaborado pelo COSO, com o título "COSO Gerenciamento de Riscos Corporativos – Estrutura Integrada[2]", identifica os principais componentes do controlo interno e como eles se inter-relacionam.

De acordo com o COSO, os componentes do controlo interno são os seguintes:

[2] Documento disponível em http://www.coso.org/documents/COSO_ERM_ExecutiveSummary_Portuguese.pdf

Ambiente de Controlo – O núcleo de qualquer negócio é os seus recursos humanos (os atributos e particularidade dos indivíduos, a integridade pessoal, ética e competência) e o ambiente em que estes trabalham. O ambiente de controlo deve determinar quais os conceitos básicos sobre qual a forma como os riscos e os controlos são vistos e abordados pelos ativos humanos da organização. É responsabilidade da administração atribuição de autoridade e responsabilidade, assim como geri-los.

Avaliação de Risco – A entidade deverá conhecer e antecipar os riscos que enfrenta, e deverá estabelecer:

- Objetivos, integrados com as suas atividades para que a organização opere de forma concertada;
- Mecanismos para identificar, analisar e gerir os riscos relacionados com as suas operações.

Atividades de Controlo – Políticas e procedimentos deverão ser estabelecidos e implementados de forma a garantir a observância das orientações identificadas pela gestão, com intuito de mitigar os riscos. Este componente deverá englobar as aprovações, autorizações, reconciliação, avaliações de desempenho, segurança dos ativos e a segregação de funções.

Informação e Comunicação – Estes sistemas permitem que as informações pertinentes sejam identificadas e comunicadas de forma coerente e num período considerado adequado. A comunicação ocorre a todos os níveis da organização, todos os colaboradores tem-lhes atribuído responsabilidades de forma a estas contribuírem para o alcance dos objetivos da entidade. A comunicação deverá fluir de forma clara e precisa, de forma os colaboradores cumprirem as suas responsabilidades adequadamente.

Monitorização – O processo, na sua globalidade, deverá ser controlado, devendo ser efetuadas as modificações necessárias sempre que se justifique, o que irá permitir que o sistema reaja de forma dinâmica sempre que as condições o exigem.

1.4 – Importância do Controlo Interno

O SCI é um instrumento de grande relevo para as organizações, pois este atua preventivamente contra irregularidades que possam visar negativamente a própria organização. Devido há extrema importância que o SCI exerce numa organização, Costa (2007, pág. 205) afirma que uma entidade, por mais pequena que seja, não pode exercer a sua atividade sem a implementação de um SCI.

No processo inicial de formação de uma organização, o SCI não tem muita funcionalidade, nomeadamente, e entre outras, devido à existência de poucos recursos humanos e de poucas áreas operacionais. Com o desenvolvimento da organização, proporcionado pelo crescimento da mesma, começa-se a sentir a necessidade da segregação de funções, de forma que as tarefas não se encontrem centralizadas apenas numa pessoa, o que implicará uma redução significativa da probabilidade de fraudes, desvios ou irregularidades. Naturalmente, com o crescimento da organização acompanhado pelo aumento da complexidade das operações e atividades desenvolvidas pela organização, torna-se imperativo um aumento da extensão do SCI e da natureza dos controlos implementados, Nunes (2012, pág. 22).

A existência de um SCI numa organização acrescenta um vasto leque de vantagens, desde facilitar a deteção de erros e fraudes, como a possibilidade de maximizar o resultado com os mínimos recursos humanos, materiais e financeiros, maximizando desta forma a eficiência e eficácia.

Em suma, o controlo interno deve proporcionar as informações necessárias e precisas à organização, de forma a proporcionar um maior grau confiança nas demonstrações financeira, por estas serem obtidas em obediência aos princípios contabilísticos geralmente aceites, e em conformidade com as leis e regulamentos existentes, a qual a organização se encontra sujeita.

1.5 – Limitações do Sistema de Controlo Interno

A implementação e manutenção de um SCI funcional é condição primordial para o apoio ao órgão de gestão e para evitar potenciais perdas para qualquer organização, mas o facto da existência e funcionamento desse sistema de controlo não significa que a organização esteja completamente imune a situações adversas, como por exemplo, ocorrência de irregularidades, entre outras. De acordo com o SATAPOCAL (2006, pág. 197), são fatores limitativos da operacionalidade de um SCI:

- Falta de interesse por parte dos órgãos de gestão na manutenção de um bom SCI;
- O órgão de gestão, pode em muitos casos, ultrapassar ou ladear as técnicas de controlo por si implementadas;
- A dimensão e complexidade da organização, no caso de pequenas organizações, a segregação de funções é de difícil implementação;
- O custo da sua implementação e manutenção face aos benefícios;
- A existência de erros humanos, conluios e fraudes que podem decorrer da falta de competência ou de integridade moral, os quais podem ser dificultados, não evitados pela segregação de funções;
- Transações e meios de trabalho inadequados e ultrapassados;
- Ineficiente dos controlos das aplicações informáticas e do ambiente informático, o que pode possibilitar o acesso direto a ficheiros ou a prática de operações fraudulentas;
- A utilização abusiva ou arbitrária dos poderes de autorização de operações por parte daqueles a quem os mesmos foram confiados; e
- A competência e a integridade do pessoal que executa as funções de controlo podem deteriorar-se por razões internas ou externas, não obstante os cuidados postos na sua seleção e formação.

1.6 – Avaliação do Sistema de Controlo Interno

A avaliação do SCI é sempre da responsabilidade do órgão de gestão, independente da dimensão da entidade, é a este órgão que cabe a responsabilidade de estabelecer as medidas e procedimentos de controlo interno de forma a garantir uma segurança razoável das informações financeiras, acompanhando sempre os objetivos pré-definidos, de forma que possam fazer uma avaliação da mesma, através da análise de parâmetros de segurança e do grau de economicidade.

Para o TC, no documento da sua autoria intitulado "Manual de Auditoria – Volume I", avaliar o SCI é determinar o seu grau de confiança, qual se obtêm através do exame à segurança e fiabilidade da informação e o grau de eficácia na prevenção e deteção de erros e irregularidades.

Na fase preliminar, a avaliação do SCI é efetuada através da recolha da legislação aplicável à atividade da organização, analisando o organigrama, os manuais que descrevem as funções e procedimentos, assim como as informações que relacionam o controlo administrativo e contabilístico.

Na fase seguinte passa pela realização de entrevistas com dirigentes e funcionários da entidade e pela observação da forma como as tarefas são executadas e a documentação tratada, devendo esse trabalho ficar registado através de questionários padronizados, narrativas, fluxogramas ou formas mistas, com intuito de aferir se o sistema se encontra aplicado na realidade.

Face ao levantamento do SCI pode-se desde logo concluir se o mesmo é ou não adequado, e verificando que o sistema está em funcionamento e nos moldes previstos, o que garante a prossecução dos objetivos definidos, de acordo com SATAPOCAL (2006, pág. 198).

Terminado a avaliação do SCI, o auditor encontra-se em condições de emitir um relatório, no qual deverá descrever a eficácia e eficiência do sistema enumerando os pontos fracos detetados, propondo as medidas corretivas aos pontos fracos. É necessário assegurar

que de facto o SCI está em funcionamento de forma eficaz e eficiente, deve também ficar demonstrado à ineficiência dos sistemas de controlo.

1.7 – Controlo Interno nas Autarquias Locais

De acordo com o enquadramento constitucional, as autarquias locais, sendo pessoas coletivas territoriais, dotadas de órgãos representativos, que visam a prossecução de interesses próprios das respetivas populações, dotadas de autonomia administrativa e financeira, cuja gestão compete aos respetivos órgãos, dispondo de poder regulamentar próprio, estando sujeitas à tutela administrativa, a qual consiste na verificação do cumprimento da lei por parte dos órgãos e dos serviços autárquicos e possuindo também quadros de pessoal próprio, de acordo com Teixeira e Correia (2000, pág. 32/33), como tal, a instituição de normas e procedimentos de controlo interno obrigatórios só poderia prevalecer mediante a inclusão em diploma legal adequada, e atualmente essa obrigatoriedade encontra-se legislada através do diploma que institui o POCAL (Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais) através do Decreto-Lei n.º54-A/99, de 22 de fevereiro, e com as alterações que lhe foram introduzidas pela Lei n.º162/99, de 14 de setembro, pelo Decreto-Lei n.º 315/2000, de 2 de dezembro e pelo Decreto-lei n.º84-A/2002, o qual é de aplicação obrigatória a todas as autarquias locais, e veio reforça a existência de normas de controlo interno nas autarquias locais.

A existência da norma de controlo interno, instituída pelo POCAL no ponto 2.9, é de importância vital para as organizações e para o funcionamento dos sistemas administrativos, contabilísticos e operacionais, deve configurar a estrutura de um normativo legal e não deve constituir um documento volumoso e pesado.

No ponto 2.9.1 do POCAL, é indicado o conteúdo de um SCI adotar pelas autarquias locais, e que deverá compreender:

- O plano de organização;
- As políticas, métodos e procedimentos de controlo; e

- Todos os outros métodos e procedimentos definidos pelos responsáveis autárquicos, que contribuíram de forma a alcançar os objetivos do controlo interno.

No ponto 2.9.2 do POCAL, encontram-se explicitados os objetivos do SCI, os quais são, na sua globalidade, semelhantes aos referidos no Capitulo 2, mais exatamente no ponto 2.3 do presente trabalho.

No ponto 2.9.3 do POCAL, refere que é da competência do órgão executivo a aprovação e manutenção e funcionamento de um eficaz e eficiente de SCI.

Importa referir, que no ponto 2.9.5 do POCAL determina que se definam os responsáveis pelas respetivas funções de controlo.

De acordo com o ponto 2.9.9 do POCAL, é referido que deve ser remetida uma cópia da norma de controlo interno até 30 dias depois de aprovada, às seguintes entidades:

- TC, aquando da prestação de contas, de acordo com a Resolução n.º4/2001;
- IGF (Inspeção Geral de Finanças); e
- Inspeção Geral da Administração do Território, absorvido em 2011 pela IGF.

Acresce novamente referir, que a existência de um ótimo SCI depende do órgão executivo, o qual é responsável pela manutenção de um eficaz e eficiente de SCI, efetuando assim, quando necessário, as alterações/modificações à respetiva norma de controlo interno.

Capitulo 2 – Conceitos de Auditoria

2.1 – Abordagem da Auditoria Externa e da Auditoria Interna

A palavra auditoria deriva do latim "audire", e significa ouvir, da língua inglesa a palavra deriva do verbo "to audit" e significa examinar, ajustar, corrigir e/ou certificar[3].

Historicamente, Costa (2007, pág. 54) indica que o conceito de auditoria surgiu por volta do ano 4000 A.C. associado, essencialmente à cobrança de Impostos pelos Reis e do controlo dos armazéns pertencentes aos Faraós, neste ultimo caso com maior enfoque no Egito. A auditoria nesta época visava essencialmente a descoberta de erros e fraude. Para o referido autor, com o crescente desenvolvimento industrial, com principal incidência na Revolução Industrial, em meados do século XIX, surge na Grã-Bretanha um novo conceito de auditoria, o qual se aproxima do utilizado atualmente.

Não existe um conceito concreto que defina auditoria, o que existe são várias definições expressas por vários organismos, mas que todas as definições apontadas para auditoria comungam do mesmo objeto e objetivo.

Para o AICPA, em 1972, auditoria é um processo sistemático de obter e avaliar as evidências relacionadas com os pressupostos contidos nas demonstrações financeiras sobre transações económicas de uma entidade, com intuito de certificar um grau de correspondência entre os pressupostos e as normas de referência, de forma a comunicar os resultados dessa avaliação aos utentes das demonstrações financeira, acrescentando um maior conhecimento e uma maior segurança na tomada de decisão, Costa (2007, pág. 50).

A Union Européenne des Experts Comptables Economiques et Financiers, em 1978 refere que " o objeto de uma auditoria de demonstrações financeiras é a expressão de uma opinião sobre se, ou não, estas demonstrações financeiras apresentam uma imagem verdadeira e apropriada do estado dos negócios da empresa à data do balanço e dos seus

[3] http://www.administradores.com.br/artigos/tecnologia/auditoria-interna-de-processos/30096/

resultados do ano financeiro, tendo em atenção a lei e as convenções do país no qual a empresa está registada” (Costa, 2007, pág. 50).

Segundo o IFAC “o objeto de uma auditoria de demonstrações financeiras é o de permitir que o auditor expresse uma opinião sobre se as demonstrações financeiras estão preparadas, em todos os aspetos materiais, de acordo com uma estrutura conceptual de relato financeiro aplicável” (Costa, 2007, pág. 50).

Nos EUA (Estados Unidos da América), em 2002, de acordo com a Lei Sarbannes-Oxley - SOA, auditoria significa um exame às demonstrações financeiras, qualquer que seja a sociedade, realizada por uma firma de auditores independentes, de acordo com as regras da Public Company Accounting Oversight Board ou da Security Exchange Commission, com objetivo de emissão de uma opinião sobre as referidas demonstrações (Costa, 2007, pág. 55).

O conceito de Auditoria apresentado enquadra-se, essencialmente, com a emissão de Relatório às Demonstrações Financeiras, realizado por meio de um profissional independente à empresa, trata-se essencialmente de uma auditoria externa, mas com as crescentes modificações ocorridas nos mercados, as organizações tiveram a necessidade que os exames fossem com períodos mais curtos, com um maior grau de profundidade e abrangência, que não se focasse apenas nos aspeto contabilísticos/financeiros, mas que fosse mais vasto, contemplasse outras áreas que executem atividades chaves na organização. De forma a suprir as referidas necessidades, surge a atividade de auditoria interna e a figura do auditor interno.

A auditoria interna é um conceito relativamente recente, tendo o seu início em 1941 com a criação do IIA (The International of Internal Auditing), nos EUA. De acordo com Pinheiro (2010, pág. 27), IIA tem como definição atual para auditoria interna como sendo uma “Atividade independente, de avaliação objetiva e de consultoria, destinada a acrescentar valor e a melhorar as operações de uma organização. Assiste a uma organização na consecução seus objetivos, através de uma abordagem sistemática e

disciplinada, na avaliação da eficácia dos processos de gestão de riscos, controlo e governação[4]".

Após o enquadramento histórico relativo às definições e conceitos de auditoria, abordagem concentrar-se-á nos aspeto fundamentais que caracterizam a auditoria interna e auditoria externa.

A auditoria externa e auditoria interna encontram-se muito próximas quanto ao trabalho a realizar, ambas analisam e avaliam atividades exercidas por outros, o qual deve ser elaborado com isenção, rigor e objetividade (Marques, 1997). Devido à proximidade demonstrada, é normal que utilizem técnicas e metodologias idênticas nos seus trabalhos, como o planear, programar e calendarizar. Ambas identificam, analisam e avaliam procedimentos de controlo interno, para isso efetuam testes, identificam as insuficiências, erros e anomalias avaliando os riscos que lhes estão associados. Por último, as duas auditorias, no final dos trabalhos elaboram relatórios, nos quais expõem as suas apreciações, apresentam propostas corretivas, tendo sempre como objetivo resolver ou minimizar as deficiências encontradas.

Quanto às diferenças entre a auditoria externa e a auditoria interna, estas se encontram relacionadas com, os objetivos e destinatários dos trabalhos que realizam, o âmbito das ações, a metodologia seguida, a ênfase colocada nas suas apreciações, o timing e a frequência com que ambas realizam os trabalhos à mesma entidade.

Como se referiu anteriormente, o objetivo central da auditoria externa é a de emissão de um relatório sobre as demonstrações financeiras, adquirindo uma maior credibilidade, o que acrescenta valor junto dos utentes da informação. A contratação dos serviços de auditoria externa poderá ter caráter obrigatório ou facultativo. As auditorias externas de caráter obrigatório advêm de uma imposição legislativa, tal como, por exemplo, a enlencada no Código das Sociedades Comercias (todas as sociedades anónimas e as sociedades limitadas descritas no artigo 262.º do Código das Sociedades Comercias) e na LFL (Lei das Finanças Locais) (Municípios). Tem caráter facultativo quando solicitados fora do âmbito da legislação, como por exemplo, solicitado por um grupo de sócios ou outras entidades exteriores às entidades.

[4] Como referido pelo autor no livro "Auditoria Interna" que originou a citação, a tradução é da responsabilidade do Instituto Português de Auditoria Interna - IPAI

Quanto à auditoria interna, esta tem como objetivo central assessorar o órgão de gestão, sendo o destinatário dos seus serviços a própria entidade, reportando primordialmente ao órgão superior, a administração. Em Portugal a contratação ou implementação, dos serviços de auditoria interna não derivam de imposição legislativa, mas deve-se essencialmente, à vontade própria do órgão de gestão, que vê a existência do departamento auditoria interna como uma mais-valia para a organização, ou seja, os benefícios extraídos pelo respetivo departamento cobrem os custos a ele afetos.

Quanto ao âmbito das ações realizadas, a auditoria externa tem uma maior incidência na função contabilística/financeira e na avaliação dos controlos internos existentes, colocando ênfase na verificação de saldos, na salvaguarda dos ativos, na prevenção dos erros ou fraudes e na exatidão e integridade dos registos contabilísticos, em geral as áreas de análise são balanço e demonstração de resultados, de forma a permitir a emissão do relatório sobre as demonstrações financeiras.

Para Costa (2008, pág. 13) a auditoria interna enfatiza a análise dos procedimentos e dos critérios definidos e em uso, avalia a observância e a adequação das políticas e das normas definidas, e eficácia do SCI, entendido em sentido amplo, procura identificar as causas dos desvios apurados, o porquê dos procedimentos anómalos ou aparentemente menos corretos, o risco e as consequências que daí pode advir e avalia a eficácia das decisões, o que, necessariamente, terá de envolver todas as áreas da organização.

Quanto à análise do risco, a auditoria externa concentra-se nos riscos associados a erros ou omissões que podem influenciar significativamente as demonstrações financeiras. O conceito de risco em auditoria interna é muito mais amplo, também se preocupa com os erros ou omissões que, potencialmente, possam afetar as demonstrações financeiras, mas centra-se com maior enfoque em mitigar o risco associado à ineficácia dos recursos.

A realização de uma auditoria externa é pontual, e os timings de realização das auditorias externas de caráter obrigatório encontram-se mesmo legislados. Enquanto a auditoria interna tem caráter contínuo, seguindo o plano pré-estabelecido com a administração.

Importa referir quanto ao processo de análise e avaliação, a auditoria externa usa predominantemente critérios de amostragem, enquanto os auditores internos, também usam processos de amostragem, mas tendem para critérios de extensão.

O quadro seguinte resume algumas caraterísticas das atividades desenvolvidas pelas auditorias externas e internas.

QUADRO I – DIFERENÇAS ENTRE AUDITORIA EXTERNA E AUDITORIA INTERNA

Critérios	Auditoria	
	Externa	Interna
Nomeação do auditor	Nomeado pela Assembleia Geral ou órgão equivalente	Nomeado pelo órgão de gestão
Independência	Profissional independente às entidades auditadas	Profissional dependente da entidade, empregado ou contratado
Objetivos Principais	Emissão de parecer sobre as demonstrações financeiras	Assessorar o Órgão de gestão
Destinatários	Geralmente entidades externas à entidade auditada	Totalmente internos, órgão de gestão
Frequência	Tem uma periodicidade anual	Geralmente sem tempo determinado
Âmbito	Incidência nas demonstrações financeiras	Incide nas atividades e serviços da entidade

Fonte: Elaboração Própria

2.2 – Sistema Controlo Interno em Auditoria

Na realização de uma auditoria, externa ou interna, o SCI é um instrumento de grande utilidade para a realização do trabalho de auditoria, é após a análise do sistema de controlo que permite aos auditores estabelecerem a extensão dos trabalhos a realizar, de forma a atingir objetivos pretendidos, ou seja, a avaliação do SCI é a base de partida para a planificação dos seus trabalhos posteriores, Teixeira e Correia (2000, pág. 24)

De acordo com Teixeira e Correia (2000, pág. 24), o trabalho de auditoria exige mesmo a necessidade de um eficiente SCI, dado que o mesmo deve ser realizado de acordo com as normas, nacionais e internacionais, de auditoria, onde refere expressamente que o

auditor deve de efetuar o levantamento e estudo do sistema de controlo existente na organização.

Compete à auditoria interna avaliar a eficácia do SCI assim como a sua manutenção, deverá identificar as principais atividades, ciclos e processos das organizações nas quais devem ser orientadas as ações de auditoria, pelo que a decisão de formulação e oportunidade de realização de auditorias deverá assentar, essencialmente, na avaliação dos riscos associados, os ganhos de oportunidade, o impacto das operações no volume de negócios, a utilização dos recursos, o impacto no apuramento dos resultados, e na complexidade dos processos e subprocessos (Pinheiro, 2010, pág. 10).

Em suma, pode-se afirmar que o SCI é a base de partida para a realização de uma auditoria, após a avaliação do referido sistema, permitirá estabelecer a natureza e a expansão dos trabalhos a realizar.

2.3 – Tipos de Auditoria

Auditoria Operacional

A auditoria operacional tem como principal objetivo, a avaliação dos sistemas de informação e de organização, ou seja, efctua a análise da adequação dos comportamentos organizativos, nomeadamente no que concerne às normas de procedimentos individuais de cada área, divisão ou setor, ou da integração e interação destes no seu todo, de acordo com Marçal e Marques (2011, pág. 101).

Para Costa (2007, pág. 91) integra a auditoria operacional:

- Auditoria dos sistemas de informação e de organização e dos métodos de direção (auditoria dos controlos operacionais);
- Auditoria das condições de exploração e dos resultados (auditoria de gestão); e
- Auditoria da empresa para julgar a adequação da escolha e da oportunidade das decisões (auditoria estratégica).

Auditoria de Gestão

Para complementar o tipo auditoria anterior surge a auditoria de gestão, neste tipo de auditoria procura-se estimar os efeitos operacionais dos procedimentos por relação ao seu custo/beneficio, bem como verificar a afetação dos recursos disponíveis respeitando sempre os princípios de economia, eficiência e eficácia, Marçal e Marques (2011, pág. 101).

Para o TC, no seu Manual, explana os princípios de economia, eficiência e eficácia, da seguinte forma:

A economia visa, essencialmente, a minimização dos custos com os recursos adquiridos afetos a uma atividade, aferida em função da qualidade, da quantidade, do preço e da oportunidade de aquisição, de acordo com práticas e princípios administrativos e com as políticas de gestão.

A eficiência aprecia a relação entre os resultados obtidos (outputs) e os recursos ou meios utilizados (inputs), tendo em vista a sua otimização, estando, por isso, intimamente relacionada com o conceito de produtividade. Inclui a análise dos sistemas de informação, dos dispositivos de controlo e dos critérios definidos para obtenção de resultados. O núcleo essencial deste tipo de análises é o da relação custo/benefício, mas abrange outros aspetos, tais como os de índole temporal, indagando, por exemplo, se a data de obtenção dos resultados é a que permite maximizar o impacto esperado dos instrumentos utilizados.

A eficácia avalia o grau de realização dos objetivos e a relação entre os objetivos fixados e resultados obtidos. Numa auditoria de eficácia importa analisar de que modo os instrumentos utilizados contribuíram para a realização dos objetivos fixados, destrinçando neste, se esse o caso, os que são resultados daqueles e os que são fruto de fatores externos à entidade auditada.

Para Costa (2007, pág. 92), o grande objetivo de uma auditoria de gestão é de medir e dar opinião sobre o desempenho dos gestores e sobre a rendibilidade da empresa, por outras palavras, se os resultados apresentados pelos gestores poderiam ser melhores, razão pela qual se estabelece vários pontos de contacto entre este tipo de auditoria e o SCI.

Costa (2007, pág. 93) refere ainda que, para as entidades sem fins lucrativos, a auditoria de gestão tem como principal objetivo avaliar se as entidades estão a funcionar de forma eficiente e se os seus gestores estão a dar o devido valor ao dinheiro que despendem.

Auditoria Previsional ou Prospetiva

A auditoria previsional ou prospetiva, de acordo com Costa (2007, pág. 93), visa essencialmente a análise da informação previsional, que em Portugal, tem caráter obrigatório para determinadas organizações, encontrando-se aí inseridas todas as organizações sujeitas a cotações.

O auditor externo, tendo que dar uma opinião sobre a continuidade da entidade auditada, os documentos previsionais ou prospetivos serão também objeto de revisão, as demonstrações financeiras históricas fornecem alguns aspeto sobre a continuidade, mas as demonstrações financeiras previsionais demonstra a intenção da gestão em manter de forma continuada a organização em funcionamento. De facto, o princípio da continuidade tem de estar presente aquando da elaboração da informação financeira previsional.

Auditoria Informática

A auditoria informática tem como objetivo a verificação dos controlos apropriados, certificar que os mesmos estão implementados e proceder à avaliação da sua eficácia de forma a poder emitir uma opinião da performance de todo o sistema informático, Costa (2007, pág. 98).

Auditoria Social

De acordo com Costa (2007, pág. 98), este tipo de auditoria está relacionado com a responsabilidade social das empresas, por exemplo, na deterioração que a entidade exerce na qualidade de vida (poluição), na qualidade dos seus produtos, na confiança que inspira aos consumidores e aos seus acionistas minoritários. De ressalvar que a auditoria social tem uma função qualitativa e não de quantitativa, face à perspetiva da auditoria financeira.

Auditoria de Gestão

Visa avaliar e rever o desempenho da organização, face aos standards estabelecidos e alcance dos objetivos ao custo mínimo, numa ótica de economia, eficácia e eficiência das operações, de acordo com Pinheiro (2010, pág. 41)

Auditoria Forense

É uma forma de auditoria recente, tem como objetivo a deteção de possíveis fraudes. A auditoria forense é uma especialização da auditoria financeira, que se direciona para a investigação e deteção de atos ilegais cometidos pelos órgãos de gestão das organizações, que causem impacto nas demonstrações financeiras (Costa, 2007, pág. 99).

Capitulo 3 – Auditoria Interna

3.1 – Função e Objetivos da Auditoria Interna

3.1.1 – Função de auditoria Interna

A auditoria interna deve ser entendida como um instrumento ao serviço da gestão, de acordo com Marçal e Marques (2011, pág. 70), a atividade de auditoria interna tem uma função importante no auxílio às tomadas de decisões da gestão, sempre por consideração aos objetivos de maximização da economia, eficiência e eficácia, procurando dar resposta a determinadas necessidades, tais como:

- Dar a conhecer aos órgãos de gestão se as metas planificadas estão a ser alcançadas;
- Dar a conhecer aos órgãos de gestão se os controlos internos existentes são suficientes para garantir a proteção dos ativos e a sua adequada utilização;
- Analisar de forma contínua e permanente a fiabilidade e credibilidade dos registos contabilísticos, por atenção aos princípios contabilísticos geralmente aceites;
- Dar a conhecer aos órgãos de gestão se a informação que se utiliza, obtida através do sistema de informação da organização, é completa, precisa e fiável, com especial atenção à vertente financeira e operacional;
- Garantir aos órgãos de gestão que as políticas, procedimentos, planos e controlos estabelecidos são adequados e foram postos em prática;
- Garantir aos órgãos de gestão o cumprimento das normas legais em vigor,
- Garantir a racionalização dos recursos humanos e financeiros, valorizando a sua maximização;
- Garantir que a gestão do risco é adequada a fim de obter a consecução dos objetivos.

3.1.2 – Função de apoio à Direção

Um departamento de auditoria interna deverá surgir sempre da vontade clara da administração, sendo preferencialmente via solicitação acionista, e deve posicionar-se, na estrutura da organização, ao mais alto nível, Pinheiro (2010, pág. 51).

De acordo com Morais (2008, pág. 4), a maior dificuldade da gestão, no processo de decisão, é a incerteza em relação ao futuro, mas se existir um bom modelo de decisão que, na sua conceção e implementação seja constituído por informações fidedignas, adequadas e oportunas, irá permitir reduzir o risco de incerteza em relação ao impacto das tomadas de decisão no futuro. Beneficiando da existência e posicionamento estratégico de um departamento de auditoria interna, permitirá à gestão a construção de um modelo de decisão baseado em informações adequadas e fidedignas recolhidas e avaliadas diariamente.

Morais (2008, pág. 4) afirma que o departamento de auditoria interna deve conhecer o modelo de gestão praticado pela gestão, que permitirá proporcionar, tempestivamente, as informações úteis para objetivo pretendido, para que a gestão tome as decisões que conduzam a uma gestão eficaz.

Do ponto de vista da auditoria interna ser uma parceira da gestão, ajudando a solucionar problemas, a prevenir dificuldades e a corrigir deficiências, Moeller e Witt (1999), citados por Morais (2004, pág. 3), afirmam que "Os auditores precisam compreender os processos e teorias da gestão, como os gestores orientam os seus objetivos e como eles identificam e resolvem os problemas para atingir esses objetivos. Todos os auditores internos devem aprender a pensar igual aos gestores de modo a formar uma relação de parceria com eles. Devem estabelecer ligações de comunicação de forma a receber a informação que a gestão precisa e lhe interessa. Uma importante razão para compreender a teoria e prática da gestão deve-se ao facto dos auditores interno serem eles mesmos gestores".

Para Chambers (1998), citado por Morais (2004, pág. 2), afirma que os melhores auditores internos são também os melhores gestores, também para Hammar (1998), citado também por Morais (2004, pág. 2), defende que os auditores têm papel fulcral no

apoio à gestão porque ajudam a traçar novos rumos para o negócio, procurando o nível desejado de controlo, de forma mais eficiente, criando desafios para si próprios.

Em suma, a atividade de auditoria interna, no âmbito da assessoria à gestão, configura o prolongamento da mesma, assumindo-se como um verdadeiro partner da gestão. Ainda no âmbito de assessoria à gestão, a auditoria interna contribui para a concretização dos resultados das organizações, inferindo na redução dos riscos que as organizações estão expostas. A existência da auditoria interna acrescenta valor às organizações

3.1.3 – Função de vigilância do Sistema de Controlo Interno

A implementação de eficazes e eficientes sistemas de controlos internos permite que a informação gerada seja de mais fiável, de forma a manter a fiabilidade da informação, torna-se imperativo uma vigilância contínua dos sistemas existentes, exercendo a auditoria interna as respetivas funções de vigilância.

A verificação e análise do funcionamento do sistema de controlo interno cabem à auditoria interna, que posteriormente reportará os aspetos negativos ou ineficiências detetadas, á gestão, o qual deverá providenciar as devidas diligências de forma a suprir os aspetos negativos e as ineficiências, suportada pelas recomendações prestadas pela auditoria interna, com o intuito que os objetivos estabelecidos pela gestão sejam realizados.

De ressalvar, que a existência de uma vigilância constante ao SCI por parte do auditor interno, irá permitir que, através de análises periódicas, estabelecer a profundidade dos procedimentos futuros a efetuar, ou seja, permitirá uma planificação das áreas alvo de exame e das tarefas a realizar.

3.1.4 – Função de apoio à gestão de risco e processo de Governance

O Corporate Governance (governo das sociedades) é um conceito relativamente recente, o que condiciona a existência de uma definição concreta e objetiva, já que, potencialmente, abraça um vasto número de fenómenos económicos e distintos. Varias pessoas e organismos avançaram com definições que, basicamente, refletem o conceito de Corporate Governance, e entre outras, de seguida fica um conjunto de definições, que se encontram no site oficial[5] do IPCG (Instituto Português de "Corporate Governance") relativas ao conceito de Corporate Governance:

- Para Mathiesen (2002), citado pelo IPCG em 17 de julho de 2013, "a Corporate Governance é uma área da economia que investiga a forma de garantir/motivar a gestão eficiente das empresas, utilizando mecanismos de incentivo como sejam os contratos, os padrões organizacionais e a legislação. O que frequentemente se limita à questão da melhoria do desempenho financeiro, como, por exemplo, a forma como os proprietários das empresas podem garantir/motivar os gestores das empresas a apresentarem uma taxa de retorno competitiva".
- De acordo com Maw et al. (1994), citado também pelo IPCG no seu site oficial, "…a Corporate Governance é um tema, objetivo ou um regime para o bem dos acionistas, dos empregados, dos clientes, dos bancos e, certamente, da reputação e posição do nosso país e da sua economia".
- Num artigo publicado no Financial Times (1997), citado pelo IPCG no seu site oficial, define "A Corporate Governance – quem de uma forma restrita, pode ser definida como a relação da empresa com os seus acionistas, ou, de uma forma mais alargada, com as sociedades em geral…".
- A definição que reúne mais consenso é a emitida pela OCDE (Organização para Cooperação e Desenvolvimento Económico) em 1999, citado pelo IPGC no seu site oficial, em que "Corporate Governance é o sistema através do qual as organizações empresariais são

[5] http://www.cgov.pt/index.php?option=com_content&task=view&id=16&Itemid=14

dirigidas e controladas. A estrutura da Corporate Governace especifica a distribuição dos direitos e das responsabilidades ao longo dos diferentes participantes na empresa – o conselho de administração, os gestores, os acionistas e outros intervenientes – e dita as regras e os procedimentos para a tomada de decisão nas questões empresais. Ao fazê-lo, fornece também a estrutura através da qual a empresa estabelece os seus objetivos e as formas de atingi-los e monitorizar a sua performance."

O conceito de Corporate Governance, apontado pela OCDE, assenta em princípios, que serão o ponto de referência para empresas e países desenvolvidos aplicarem nas suas próprias entidades, e que estabelecem os pilares fundamentais do referido conceito, os princípios apontados pela OCDE (2004)[6] estabelecem que o governo das sociedades, de acordo com Almeida (2005) citada por Morais (2008, pág. 6):

- Envolve um conjunto de relações entre a gestão, o conselho de administração, os acionistas (shareholders) e outros interessados (stakeholders) na empresa;
- Proporciona uma estrutura através da qual os objetivos da empresa, os meios para atingir e medir, estão estabelecidos;
- Proporciona incentivo ao conselho de administração e à gestão para atingir os objetivos, os quais são do interesse da empresa, dos seus acionistas e restantes stakeholders.

Neste contexto e de acordo com Almeida (2005), citado por Morais (2008, pág. 6), os objetivos do Corporate Governance podem ser resumidos da seguinte forma:

- Melhorar o desempenho da organização;
- Promover a gestão de risco;
- Aumentar a confiança dos investidores no mercado de capitais;
- Melhorar a reputação da organização através de melhor transparência e reporte da informação;
- Apoiar a prevenção e deteção de comportamentos fraudulentos.

[6] Documento disponível em http://www.oecd.org/corporate/ca/corporategovernanceprinciples/31557724.pdf

Com a crescente competitividade, complexidade e exigências dos mercados e do respetivo meio envolvente, veio se iniciar novas discussões sobre a forma como são governadas e controladas as empresas. Devido a alguns casos de falência mediáticos, nomeadamente nos EUA, com as empresas ENRON ou a WORLDCOM, vieram colocar em evidência a insuficiências das práticas existentes. Devido aos escândalos relatados, a governação corporativa tem vindo a insurgir-se, conquistando visibilidade e notoriedade um pouco por todo o mundo, Costa (2007, pág. 69). Nos EUA, em 2002, surge com a lei SOA (Lei de Sarbanes Oxley Act.) a qual, de uma forma geral, vem definir a formulação de regulamentos internos de funcionamento, regras para a tomada de decisão, equilíbrio das relações entre os acionistas/investidores com a equipa de gestão, da ética empresarial e de controlo interno e gestão do risco, Costa (2007, pág. 70), são fatores essenciais para manter as organizações da atualidade sustentáveis. Depois da implementação da referida lei nos EUA, um pouco por todo o mundo começou-se a difundir a temática da governação corporativa, Morais (2008, pág, 6).

De acordo com Morais (2008, pág. 7), embora a governação corporativa seja definida e regulamentada de diferentes maneiras em todo o mundo, organizações de todas as dimensões, indústrias e países concordam quanto aos seus objetivos principais, que é de auxiliar os líderes a manter organizações sustentáveis, merecedoras da confiança do mercado e capazes de retornar o valor do investimento aos seus acionistas.

Em Portugal, a temática Corporate Governance é recente, e as recomendações e princípios de boa governação é da responsabilidade da entidade reguladora do mercado bolsista, CMVM (Comissão Mercados e Valores Mobiliários).

De acordo com Pinheiro (2010, pág. 29), os princípios de boa governação promovem uma nova metodologia de gerir as organizações, traduzido numa maior aumento de responsabilidade, numa mais adequada segregação de funções, cumprimentos pelas normas geralmente aceites, na construção da informação, clarificação das funções operacionais face ao controlo acionista, uma melhoria na comparabilidade dos rácios e informação entre organizações e países. Esta nova metodologia permitiria, às organizações, uma maior facilidade para comunicar as suas estratégias e os seus resultados, os métodos utilizados para superar os riscos, e permite também a comparação da performance por parte dos acionistas e investidores.

De acordo com Morais (2008, pág. 7), pode afirmar-se que a existência do departamento de auditoria interna contribui para o modelo de governação corporativa a:

- Atuar em áreas críticas da organização, provendo a redução dos riscos de gestão;
- Fortalecer o SCI por meio de uma eficiente supervisão;
- Recomendar decisões que procurem solucionar falhas nos processos, melhorando o desempenho das organizações;
- Garantir credibilidade e transparência no processo de prestação de contas e confiança nas informações fornecidas;
- Provocar maior envolvimento e responsabilidade do órgão de gestão, órgão de fiscalização e comité de auditoria, frente às recomendações mencionadas nos seus pareceres e relatórios.

Com esta forma de atuação, a auditoria interna contribui para a consecução das metas previamente estabelecidas, ao preservar o património e maximizar os resultados da organização, caracterizando-se, deste modo, a sua contribuição para o modelo de governação corporativa.

3.2 – Risco no processo de Auditoria Interna

O IFAC no seu glossário, citado por Costa (2007, pág. 193), define o risco de auditoria como sendo "o risco de o auditor expressar uma opinião inapropriada quando as demonstrações financeiras apresentam distorções materiais". A IGF, no seu sítio eletrónico[7], classifica o risco de auditoria como a "Margem de risco aceite pelo auditor sobre a possibilidade de não ter em conta na sua análise evidências de erros, irregularidades ou fraude".

O auditor, no âmbito dos seus trabalhos, pode expressar uma opinião sem reservas mas com ênfases em que indiciem, de facto desacordo relativamente a uma ou mais políticas contabilísticas seguidas pela organização na elaboração das demonstrações financeiras e cujo teor pode ser materialmente relevante.

[7] http://www.igf.min-financas.pt/pagina.aspx?codigono=613466666667AAAAAAAAAAAA#riscoauditoria

O risco de auditoria é constituído por outros tipos de riscos, nomeadamente, o risco inerente, risco de controlo e o risco de deteção.

A DRA 400 estabelece que o risco inerente é a suscetibilidade de um saldo de uma conta ou classe de transações perante uma distorção que possa ser materialmente relevante, individualmente ou agregados com outros saldos ou classes, assumindo que não existem os respetivos controlos internos.

O risco de controlo, a DRA 400 indica que é o risco de uma distorção, que pudesse ocorrer num saldo de transações que pudesses ser materialmente relevante, individualmente ou agregada com distorções em outras classes, não vir a ser evitada ou detetada e corrigida numa base regular pelos sistemas contabilísticos e de controlo interno.

Quanto ao risco de deteção, a DRA 400 estabelece como sendo o risco de os procedimentos substantivos realizados pelo auditor não sejam suficientes extensos e profundos para detetar uma distorção que possa ser materialmente relevante, individualmente ou quando agregada com distorções em outros saldos ou classes.

De acordo com o referido sítio eletrónico da IGF, o risco de auditoria resulta do produto dos riscos de controlo, inerente e de deteção.

No que concerne ao risco no processo de auditoria interna, segundo David MCNamee citado por Morais e Martins (2007), o risco é a quantificação da incerteza, refere que no processo do negócio a incerteza esta associada a concretização dos objetivos organizacionais. É possível encontrar dentro das organizações riscos que são impossíveis de controlar, entretanto com as novas técnicas de gestão de risco pode minimizar as perdas potenciais, como por exemplo, na partilha do risco através da cobertura dos ativos via celebração de contratos de seguro, também através de um reforço do sistema de controlo interno se pode mitigar o risco.

Devido a ambientes fortemente competitivos, em constante mutação, surge o conceito de Gestão de Risco, que para o COSO, em 2004, citado por Morais (2008, pág. 5) considera que gestão de risco é:

"Um processo desenvolvido pela administração, gestão e outras pessoas, aplicado na definição estratégica ao longo da organização, desenhado para identificar

potenciais eventos que podem afetar a entidade, e gerir os riscos para níveis aceitáveis, fornecendo uma garantia razoável de que os objetivos da organização serão alcançados."

Pode-se inferir que a gestão de risco são os procedimentos que permitem identificar, avaliar, gerir e controlar as situações de perdas potenciais, realizados pela gestão ou outras pessoas interna à organização, que visa proporcionar uma garantia razoável que os objetivos delineados pela organização são alcançados. A gestão do risco é considerada como um instrumento que identifica as vulnerabilidades, auxiliando a implementação de processos de correção e melhoria, permitindo uma melhoria competitiva das organizações.

As normas internacionais para a prática de auditoria interna[8] referem que a auditoria interna tem um papel importante na avaliação da gestão do risco, ao determinar se os processos de gestão do risco são eficazes, verificando, nomeadamente, se:

- Os objetivos da organização sustentam e estão alinhados com a missão da organização;
- Os riscos significativos são identificados e avaliados;
- São selecionadas as respostas adequadas que alinham os riscos com o apetite de risco da organização; e
- A informação relevante sobre o risco é identificada e comunicada em tempo oportuno transversalmente pela organização, permitindo que o staff, os gestores e o conselho cumpram com as suas responsabilidades.

O quadro seguinte, elaborado por Moura (2011, pág. 26), descreve os riscos que as entidades designadas por autarquias locais estão expostas, também é indicado no referido quadro, a resposta ao risco que as entidades devem adotar.

[8] Tradução da responsabilidade do Instituto Português de Auditoria Interna - IPAI

Os riscos genéricos existentes nos municípios podem ser esquematizados da seguinte forma:

QUADRO II – RISCOS GENÉRICOS

TIPO DE RISCO	ÁREA	CATEGORIZAÇÃO	JUSTIFICAÇÃO	RESPOSTA
Inerente		Alto	Dependência política Limites de endividamento municipal apertados Ter atenção ao ano de eleições autárquicas Bens de Domínio Público significativos	
Negócio			O Município tem por missão satisfazer as necessidades dos Municipes, e depende das verbas transferidas do Orçamento de Estado	
Fraude		Médio	Verificar se existem muitas obras em execução com trabalhos a mais Controlos apertados por parte de diversas entidades fiscalizadoras Ter atenção ao ano de eleições autárquicas	Indagações ao Órgão executivo e junto dos Departamentos sobre conhecimentos de situações de fraude Análise pormenorizada dos contratos/obras mais importantes (aspectos legais, justificação para trabalhos a mais, desvios,…) Analisar o relatório anual de sobre a execução do Plano de gestão de riscos de corrupção e infracções conexas
Controlo	Global	Baixo	Existencia de uma Norma de Controlo Interno Avaliar o Sistema Controlo Interno implementado Po norma, temos um ambiente de controlo favorável, com eventuais limitações a nível da área do Imobilizado	Acompanhar os procedimentos de acordo com o norma de controlo interno e posteriores actualizações Efectuar testes de controlo nas áreas que se justificar Verificar a implementação das recomendações sugeridas

Fonte: Moura (2011)

Em relação ao risco de controlo por área, a sua esquematização é a seguinte:

QUADRO III – RISCO DE CONTROLO POR ÁREA

TIPO DE RISCO	ÁREA	CATEGORIZAÇÃO	JUSTIFICAÇÃO	RESPOSTA
Investimentos Financeiros	Não aplicação do MEP			
Imobilizado Compras Terceiros Amortizações Subsídios para investimento	Bens do Imobilizado não cadastrados Bens do domínio público não estarem registados Incorrecta inventariação inicial dos bens Impactos significativos nas amortizações Transferências de Imobilizado em Curso para Imobilizado firme Titularidade	Alto	Controlos insuficientes e/ou deficientes nesta área Necessidade de actualização da Norma de Controlo Interno Informação dispersa por vários departamentos Novas regras alicáveis à Contratação Pública para adjudicação de Empreitadas e Bens do Imobilizado	Actualizar a informação recolhida em ano(s) precedente(s) Verificação da implementação das recomendações Testes de conformidade às aquisições efectuadas Leitura das actas da Câmara Municipal Analisar afectações e desafectações decididas na Assembleia Municipal
Existências	Sem relevância	Baixo	Procedimentos da Norma de Controlo Interno não são suficientes	Testar procediemntos nesta área Assistir contagens físicas
Terceiros Prestações de Serviços Impostos e Taxas Acréscimos de Proveitos	Situações esporádicas relacionadas com a especialização	Baixo	Procedimentos de Controlo definidos na Norma de Controlo Interno estão em funcionamento Grande parte das receitas provém do Orçamento de Estado	Revisão analítica Teste global à facturação emitida (gaps, sequência, totalidade, etc) Consulta no site das Finanças dos valores transferidos Consulta de processos judiciais em curso

TIPO DE RISCO	ÁREA	CATEGORIZAÇÃO	JUSTIFICAÇÃO	RESPOSTA
Caixa Depósitos em Instituições Financeira	Sem risco	Baixo	Bons controlos na tesouraria Contagens periódicas Conciliações bancárias periódicas	Testes de conformidade (contagem ao caixa; pagamentos autorizados; cobranças com entrada dos meios monetários, etc)
Transferências e Subsídios Obtidos	Sem risco	Baixo	Transacções simples e facilmente analisadas provenientes do Orçamento de Estado	Obtenção e análise da Certidão da DGAL
Transferências e Subsídios Concedidos	Sem risco	Baixo	Acompanhamentos próximo dada a proximidade com as entidades	Leitura de actas da Câmara Municipal Contratos e Relatórios de acompanhamento
Fornecedores Administração Autárquica Compras	Falta de registo de facturas por restrições orçamentais Existências de passivos omissos	Médio	Os procedimentos constam da Norma de Controlo Interno Sujeitos a inúmeras aprovações/controlo Registo de facturas aquando do pagamento	Testes de conformidade para avaliar tratamento dado às facturas recebidas Revisão analítica Circularização de terceiros Corte de operações
Empréstimos Encargos Financeiros	Separação correcta do curto prazo e do médio/longo prazo	Baixo	Bons controlos de tesouraria Legislação apertada	Mapas de endividamento Reporte de endividamento Circularização de Bancos

TIPO DE RISCO	ÁREA	CATEGORIZAÇÃO	JUSTIFICAÇÃO	RESPOSTA
Custos com o Pessoal Recursos Humanos	Sem risco, excepto no que se refere aos valores debitados pela ADSE	Baixo	Como se trata de uma entidade pública, a legislação em vigor define e limita o valor dos salários e abono	Indagações Testes de conformidade ao processamento de salários Revisão analítica Circularização da ADSE
Fornecimentos e Serviços Externos	Falta de registo de facturas, mas com acréscimo de custo	Baixo	Procedimentos de circuito da despesa fortes e controlados	Testes de conformidade Revisão analítica Substanciação reduzida
Outros Diversos	Insuficiente cobertura de seguro do imobilizado Processos judiciais	Médio		Circularização das Companhias de Seguros Circularização dos Advogados

Fonte: Moura (2011)

Os riscos por distorção material por área podem apresentar-se da seguinte forma:

QUADRO IV – RISCOS DISTORÇÃO MATERIAL POR ÁREA

TIPO DE RISCO	ÁREA	CATEGORIZAÇÃO	JUSTIFICAÇÃO	RESPOSTA
Investimentos Financeiros	Sobreavaliação das participações financeiras	Médio	Não aplicação do MEP às participações com influência significativa	Pedir as Demonstrações Financeiras das participadas e analisar impacto da não adopção do MEP

Fonte: Moura (2011)

TIPO DE RISCO	ÁREA	CATEGORIZAÇÃO	JUSTIFICAÇÃO	RESPOSTA
Imobilizado	Bens do Imobilizado não cadastrados	Alto	Valores elevados Controlos deficientes	Justificando-se, reserva aos saldos iniciais Revisão analítica
Compras	Bens do domínio público não estarem registados		Alterações patrimoniais frequentes Obras em curso (transferem para imobilizado firme com base no Auto de recepção provisório) Obras realizadas e não registadas/facturadas	Testes de subtanciação (aquisições, permutas, doações, abates, alienações, transferências, amortizações
Terceiros	Incorrecta inventariação inicial dos bens			Comprovativo da titularidade (incluindo Certidões Prediais) Verificações física de bens
Amortizações	Impactos significativos nas amortizações			Circularização alargada a fornecedores de imobilizado e entidades comparticipantes (DREN, CCDRN, etc)
Subsídios para investimento	Transferências de Imobilizado em Curso para Imobilizado firme			Teste razoabilidade dos subsídios ao investimento
	Titularidade			
Existências	Sem relevância	Baixo	Valores imateriais	

TIPO DE RISCO	ÁREA	CATEGORIZAÇÃO	JUSTIFICAÇÃO	RESPOSTA
Terceiros Prestações de Serviços Impostas e Taxas Acréscimos de Proveitos	Situações esporádicas relacionadas com a especialização	Baixo	Grande parte das receitas provém do Orçamento de Estado e facilmente analisam-se os proveitos que faltam especializar	Efectuar testes substantivos que se mostrarem necessários Testar o corte de operações
Caixa Depósitos em Instituições Financeira	Sem risco	Baixo	Os procedimentos de Controlo Interno instituidos funcionam	Folha do caixa Conciliações bancárias Circularização Bancos
Transferências e Subsídios Obtidos	Sem risco	Baixo	Transacções simples e facilmente analisadas provenientes do Orçamento de Estado	Comparar os registos contabilísticos com a Certidão da DGAL
Transferências e Subsídios Concedidos	Sem risco	Baixo	Acompanhamentos próximo dada a proximidade com as entidades	Testes substantivos Análise dos Contratos Recolha do Mapa de subsídios e transferências
Fornecedores Administração Autárquica Compras	Falta de registo de facturas por restrições orçamentais Existências de passivos omissos	Médio	Os procedimentos constam da Norma de Controlo Interno Sujeitos a inúmeras aprovações/controlo Registo de facturas aquando do pagamento	Circularização de terceiros Analisar as facturas reclamadas e não contabilizadas Analisar o impacto do registo de facturas de exercicios anteriores

TIPO DE RISCO	ÁREA	CATEGORIZAÇÃO	JUSTIFICAÇÃO	RESPOSTA
Empréstimos Encargos Financeiros	Separação correcta do curto prazo e do médio/longo prazo	Baixo	Bons controlos de tesouraria Legislação apertada	Limites de endividamento Circularização de Bancos Teste à razoabilidade e especialização de juros
Custos com o Pessoal Recursos Humanos	Sem risco, excepto no que se refere aos valores debitados pela ADSE	Baixo	Como se trata de uma entidade pública, a legislação em vigor define e limita o valor dos salários e abonos	Revisão analítica Teste ao processamento de salários Analisar a resposta obtida da ADSE
Fornecimentos e Serviços Externos	Falta de registo de facturas, mas com acréscimo de custo	Baixo	Procedimentos de circuito da despesa fortes e controlados	Revisão analítica Analisar especialização Substanciação reduzida
Outros Diversos	Insuficiente cobertura de seguro do imobilizado Processos Judiciais Eventuais passivos não cabimentados	Médio	Complexidade dos processos em contencioso	Circularização dos Advogados internos e externos do Município Análise aos controlos gerais e aplicacionais dos Sistemas de Informação Conciliação entre dados patrimoniais e orçamentais Testar mapas de execução orçamental Testar Mapa de endividamento

TIPO DE RISCO	ÁREA	CATEGORIZAÇÃO	JUSTIFICAÇÃO	RESPOSTA
Fundos Próprios	Inventariação inicial POCAL Sucessivas correcções ao inventário inicial Impactos no RLE	Médio	Existencia de contínuas correcções ao inventário inicial Efeitos da não aplicação do MEP às participações significativas	Revisão analítica Cálculo dos efeitos da não adopção do MEP Leitura da acta da AM da apreciação das contas Analisar os ajustamentos efectuados no exercício
Resultados Extraordinários	Registo incorrecto ou insuficiente das operações subjacentes	Médio	Registos baseados nos fluxos financeiros e não nos valores contratuais	Análise das operações e obtenção dos contratos de suporte Transferência de subsídios para investimento para proveitos extraordinários

Fonte: Moura (2011)

3.3 – Profissão de Auditor Interna

3.3.1 – Normas Internacionais de Auditoria Interna

Analisando, inicialmente, a auditoria em geral, os organismos, a nível internacional, responsáveis pela elaboração e emissão de normas de auditoria são:

- IFAC – dedicado sobre tudo à auditoria externa;
- INTOSAI (International Organization of Supreme Audit Institution) – dedicado à auditoria aos setores públicos; e
- IIA – dedicado à auditoria interna.

A nível nacional, o organismo responsável é a OROC, sendo este organismo nacional uma ramificação em território português do IFAC, e assim o sendo, o seu trabalho desenvolve-se essencialmente com a auditoria externa. No que respeita à auditoria interna a nível nacional, o organismo responsável é o IPAI (Instituto Português de Auditoria Interna), que representa o IIA em solo português.

De encontro ao âmbito do presente trabalho, o qual tem a sua incidência na auditoria interna e na administração local, a abordagem incidirá nas normas da responsabilidade do IIA, no que concerne à auditoria interna, e às regras e regulamentos emanados pelos organismos INTOSAI e OROC, os quais encontram relacionados com a auditoria às entidades públicas, nomeadamente à administração local.

Pela pesquisa efetuado no sitio eletrónico do IIA, a sua formação ocorreu nos EUA em 1941, o instituto é responsável pela emissão de normas internacionais para a prática profissional de auditoria interna. É também o IIA a entidade responsável pela credenciação internacional dos auditores internos, conferindo vários tipos de certificação, sendo a principal a certificação de Certified Internal Auditors. Pertence à sua esfera a competência da aplicação do código de ética, através das normas de responsabilidade para os auditores internos, compete ainda à promoção de programas para formação contínua e desenvolvimento de técnicas especializadas para os profissionais certificados em auditoria interna.

O IIA, em junho de 1999, criou a sua própria "Estrutura conceptual" com a designação inicial de Professional Practices Framework, atualmente a designação adotada é de IPPF (Internacional Professional Practices of Framework). A IPPF tem como principal objetivo auxiliar os profissionais de auditoria interna e outras partes interessadas em todo o mundo. A abertura das IPPF, a outros que não seja os interessados diretos e aos não profissionais de auditoria interna, faz com que estes fiquem elucidados dos benefícios da existência de um gabinete de auditoria interna, promovendo desta forma para um aumento do mercado da auditoria interna.

O quadro seguinte representa o organigrama das IPPF

QUADRO V – ORGANIGRAMA IPPF

Definition
Code of Ethics
International Standards
Practice Advisories
Positions Papers
Practice Guides

Fonte:http://www.theiia.org/chapters/pubdocs/336/IIA_Newsletter___JAN_08.pdf

Em relação ao código ética, uma abordagem mais profunda do tema será efetuada no ponto 3.3.2 do presente trabalho.

No que respeita às normas, existem fatores que poderão afetar a prática de auditoria interna, tal como os ambientes diversos no seio das próprias organizações, a própria dimensão e estrutura das organizações. Para além dos aspetos mais internos às organizações, também existem fatores externos que influenciam a aplicação das normas no trabalho de auditoria interna, nomeadamente as leis, regulamentos e a cultura dos diversos países. Quando as leis e regulamentos dos países entrem em conflito com as normas de auditoria interna, de acordo IPPF revistas em 2012, deverá se abandonar o conteúdo da norma que está em conflito e continuar a respeitar o restante conteúdo da norma que não se encontra em conflito. Deverão ser divulgadoss os constrangimentos derivados do conflito entre as normas e as leis e/ou regulamentos do país.

As normas da responsabilidade do IIA, as IPPF, são aplicadas e traduzidas em território nacional pelo IPAI, em 2009[9], com a designação "Enquadramento Internacional de Práticas de Profissionais de Auditoria Interna", e tem como objetivo:

- Delinear os princípios básicos que representam a prática de auditoria interna;
- Fornecer uma estrutura para a execução e promoção de um amplo conjunto de atividades de auditoria interna;
- Estabelecer as bases para a avaliação de desempenho de auditoria interna; e
- Promover a melhoria dos processos e operações organizacionais.

As normas internacionais para a prática de auditoria interna reagrupam-se em três categorias:

- NA (Normas de Atributos);
- ND (Normas de Desempenho); e
- NI (Normas de Implementação).

As quais apresentam as seguintes especificidades:

- As NA pertencem à série 1000 e encontram-se relacionadas com as caraterísticas das organizações e dos indivíduos que executam a auditoria interna.
- As ND estão na série 2000 e descrevem a natureza das atividades de auditoria interna e fornecem os critérios de qualidade contra os quais o desempenho desses serviços possa ser avaliado.
- Quanto às NI desenvolvem-se de forma a expandir as NA e ND, são um conjunto de práticas recomendadas de cumprimento opcional, e proporciona uma orientação para os trabalhos de avaliação ou consultoria.

No planeamento e na programação das ações de uma auditoria interna, de acordo com o respetivo enquadramento internacional das normas de auditoria interna, deverão

---

[9] Documento disponível em http://www.ipai.pt/fotos/gca/ippf_2009_port_normas_0809_1252171596.pdf

ser aplicadas sempre as referidas normas, esta obrigatoriedade engloba os auditores internos como as entidades que fornecem serviços de auditoria interna.

O IIA também é responsável pela emissão de orientações fortemente recomendadas, que apesar de serem emitidas pelo IIA, a sua aplicação não é obrigatória, sendo a utilização das mesmas facultativas. De acordo com o "Enquadramento Internacional de Práticas de Profissionais de Auditoria Interna" o IIA recomenda que os auditores internos solicitem apoio especializado em qualquer situação específica, nas áreas em que o profissional de auditoria interna não possua os conhecimentos técnicos suficientes, devera socorrer-se de outros profissionais técnicos, de forma a garantir que os objetivos traçados sejam alcançados. Espera-se, também, que os auditores internos competentes utilizem o seu juízo profissional ao fazerem uso das orientações fortemente recomendadas.

Pela pesqueisa realizada no sitio eletrónico do IPAI, pode-se afirmar que na Europa encontra-se o ECIIA (European Confederation of Institutes of Internal Auditing), que é a extensão do IIA em território europeu. Por sua vez, e como já referido anteriormente, em Portugal encontra-se o IPAI que é o prolongamento direto ECIIA, e indiretamente do IIA, em espaço português. O ECIIA e o IPAI tem como responsabilidade a aplicação do código de ética e das normas de auditoria interna nos respetivos territórios.

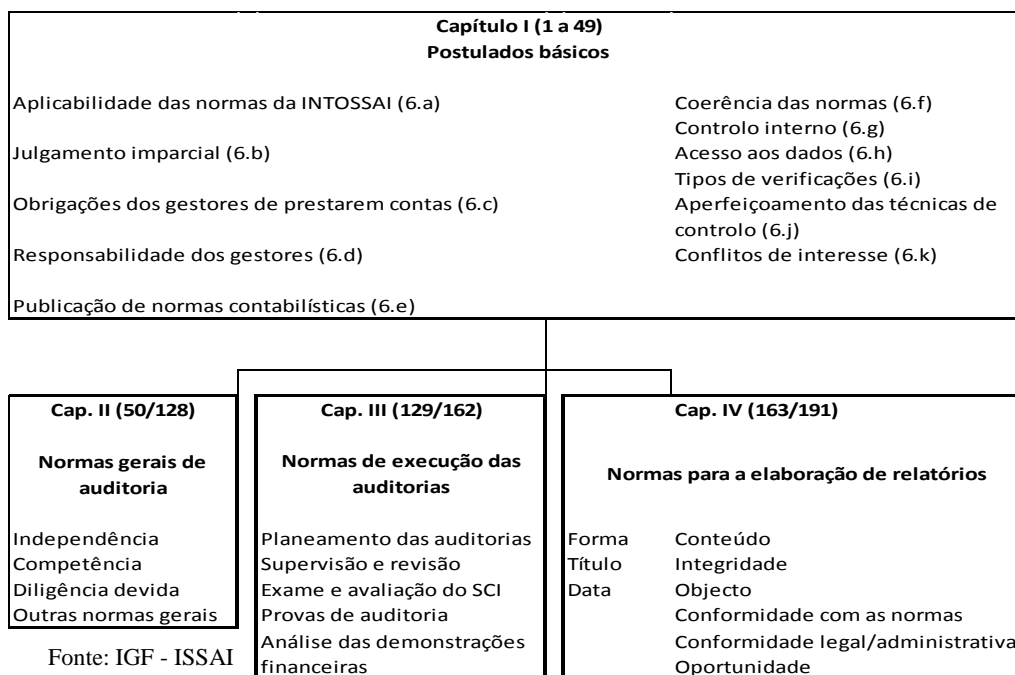
Pela pesquisa realizada em relação ao organismo INTOSSAI, encontra-se referência ao mesmo no sítio eletrónico da IGF, indica como sendo um organismo autónomo, independente e apartidário, não governamental com um estatuto especial no Conselho Económico e Social das Nações Unidas. Fundado em 1953 em Cuba é uma organização dirigida para o cenário de auditoria, interna e externa, na administração pública. Desde a sua formação, o INTOSSAI tem proporcionado um aumento do conhecimento mundial na área da auditoria pública, como forma de fortalecer a posição, a competência e o prestígio das ISC (Instituições Superiores de Controlo) nos respetivos países. Este organismo é responsável pela emissão de normas internacionais de auditoria, as quais são dirigidas, fundamentalmente, aos ISC, que em Portugal inclui-se o TC e os Auditores-Gerais.

As normas internacionais de auditoria pública, denominadas por ISSAI (International Standards of Supreme Audit Institution), não são de aplicação obrigatória,

mas deve-se ter como referência de topo em termo de "boas práticas" nos trabalhos de auditoria a instituições públicas, que de acordo com a nota de apresentação, contida na das normas de auditoria da INTOSAI com tradução da responsabilidade da IGF (Inspeção Geral de Finanças) no seu sítio eletrónico[10], no prologo das presentes normas refere que "se bem que as normas de auditoria da INTOSAI não sejam de cumprimentos obrigatórios para as ISC, elas expressam a opinião consensual destas instituições enquanto "melhor prática", devendo cada ISC julgar em que medida a aplicação destas normas é compatível com os cumprimentos da sua missão". Ainda acrescenta que todas as ISC, independentemente do nível em que se integram, devem aplicar as normas, quanto mais não seja por uma postura de "benchmarking". É ainda referido que apesar de se usar o termo "normas" estas devem ser interpretadas como sinónimo de diretrizes, o que deixa em aberto a competência de aplicação das mesmas na esfera de cada ISC.

O quadro geral das normas de auditoria pública teve origem nos congressos de Lima e Tóquio, e apresenta a seguinte estrutura:

QUADRO VI – QUADRO GERAL DAS NORMAS DE AUDITORIA PÚBLICA

Fonte: IGF - ISSAI

Os postulados básicos de auditoria (Capitulo 1 – ISSAI 100) são as hipóteses, as premissas, os princípios lógicos e os requisitos que presidem à elaboração das normas

[10] Documento disponível http://www.igf.min-financas.pt/inftecnica/artigos/auditoria/Normas_Intosai-sitec.htm

de auditoria, o que permite aos auditores formar as suas opiniões e elaborar os seus relatórios, designadamente nos casos em que não existam normas específicas.

As normas gerais de auditoria (Capitulo 2 – ISSAI 200) contem os requisitos exigidos para que os auditores e as entidades auditadas possam efetuar as suas tarefas de controlo e os respetivos relatórios, de uma forma adequada e eficaz.

O objetivo das normas de execução das auditorias (Capitulo 3 – ISSAI 300) é de estabelecer os critérios e sistemas gerais que o auditor deve seguir para atingir que as suas intervenções sejam objetivas, sistemáticas e equilibradas. Estas atuações refletem as regras de investigação que o auditor deve aplicar para alcançar determinado resultado.

As normas para a elaboração de relatórios de auditoria pública (Capitulo 4 – ISSAI 400) são apenas um guia para o auxílio, o que não substituí o prudente critério do auditor, na formulação da sua opinião ou elaboração de um relatório.

Algumas normas emitidas por organismo de supervisão da auditoria externa são instrumentos de auxílio relevantes para a realização de uma auditoria interna. Em Portugal, a OROC é o organismo responsável pelas normas de auditoria e supervisão, a qual tem impacto nas auditorias externas, mas algumas dessas normas envolvem aspetos relacionados com auditoria aos organismos do setor público.

Numa breve exposição veremos e estatuto da OROC assim como a estrutura normativa.

O atual Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, publicado no Decreto-Lei n.º 487/99, de 16 de novembro, foi um marco histórico para a autonomia da profissão, pois determina todas as matérias de revisão/auditoria às contas, na forma legal, estatutária ou contratual, ficam submetidas à disciplina normativa e ao controlo da OROC.

De acordo com Costa (2007, pág. 156), a estrutura normativa profissional da OROC, compõe-se por:

- Código de ética e deontologia profissional;
- Normas técnicas de revisão/auditoria;
- Diretrizes técnicas; e

- Interpretação técnicas.

Quanto à revisão/auditoria às contas, o revisor oficial de contas segue as normas técnicas de revisão/auditoria, as de âmbito nacionais (diretrizes de revisão/auditoria, recomendações técnicas e interpretações técnicas) e as internacionais ISA´s (International Standard Auditing – Normas Internacionais de Auditoria) do IFAC.

As normas técnicas de revisão/auditoria da OROC compreendem as normas gerais, normas de trabalho de campo e as normas de relato, são de aplicação obrigatória às auditorias externas realizadas em território português, e constituem os princípios básicos e os procedimentos essenciais a cumprir nas auditorias a realizar.

As normas técnicas são suplementadas e desenvolvidas por DRA's, são supletivamente aplicáveis às normas e recomendações de auditoria emitidas pela IFAC.

Devido ao tema do presente trabalho, optei por não abordar todas as normas e diretrizes que se encontram no quadro normativo da OROC, ao invés, elencam-se as normas e diretrizes que contem aspetos relacionados com a auditoria e organismos inseridos no setor público.

A OROC emitiu em outubro de 2009 a DRA 873 com o título "Autarquias Locais e Entidades Comparadas", a qual proporciona as orientações ao revisor relativamente aos trabalhos a realizar no âmbito das suas competências, em relação à verificação das contas individuais.

A DRA 873 é dedicada especificamente à revisão/auditoria das autarquias locais e entidades comparadas, as normas e diretrizes, sendo elas aplicadas a todos os trabalhos de auditoria/revisão, também relevam para os trabalhos de auditoria/revisão na administração público, mais concretamente nas autarquias locais. As normas são as seguintes:

- Conhecimento do Negócio e Compreensão da Entidade (DRA 310);
- Planeamento (DRA 300 e ISA 300);
- Materialidade (DRA 320 e ISA 320);
- Controlo Interno (DRA 410);
- Avaliação do Risco (DRA 400)
- Procedimentos de Avaliação do Risco (ISA 315 – Clarificada)

- Resposta a Riscos Avaliados (ISA 330 – Clarificada)

Conhecimento do Negócio – DRA 310 fornece orientações sobre o que se deve entender por conhecimento do negócio e quais os procedimentos a executar. Na emissão da CLC (Certificação Legal de Contas), o Revisor utiliza o conhecimento do negócio e avalia as demonstrações financeiras e as asserções nelas contidas estão, ou não, corretamente apresentadas e consistentes com a informação financeira recolhida.

No concerne ao Planeamento – DRA 300 define a estratégia global de auditoria, de forma a proporcionar ao profissional de revisão/auditoria as orientações acerca da metodologia de trabalho a adotar, o que lhe assegura que as áreas mais importantes são analisadas e o cumprimento dos prazos para realizar a revisão como o de apresentação os respetivos relatórios.

A Materialidade – DRA 320 estabelece parâmetros para o cálculo da materialidade, e estabelece os limites máximos e mínimos, permitindo deste modo a definição de um intervalo de valores que será apreciado em função do juízo profissional.

Avaliação do Sistema de Controlo Interno – DRA 410 indica que compete ao Revisor efetuar o levantamento e avaliação do SCI existente na organização, e executar os procedimentos que permitam concluir sobre a sua conceção.

Conceito de Risco – DRA 410 fornece ao revisor a definição do conceito de revisão/auditoria, e define-se como a suscetibilidade do revisor dar uma opinião inapropriada quando as demonstrações financeiras estejam distorcidas de forma materialmente relevante.

Procedimento de Avaliação do Risco – ISA 315 indica que, mediante o seu juízo profissional, deve efetuar os procedimentos que se mostrem necessários para identificar e avaliar os riscos de distorção material, devido à fraude ou erro, ao nível global das demonstrações financeiras e ao nível de asserções quanto a classes de transações, saldos de conta e divulgações.

Resposta aos Riscos Avaliados – ISA 330 clarificada refere que o revisor deve conceber e implementar respostas globais que permite tratar os riscos avaliados de distorção material ao nível das demonstrações financeiras e deve conceber e executar procedimentos adicionais de auditoria cuja natureza, tempestividade e extensão se

baseie e forneça as respostas aos riscos avaliados de distorção material ao nível da asserção.

As normas apresentadas anteriormente são as que, diretamente, tem uma influência significativa no trabalho de revisão/auditoria efetuado à administração local.

3.3.2 – Código de Ética

O primeiro código de ética aplicado à profissão de auditoria interna surge a 13 de dezembro de 1968 e foi elaborado pelo IIA, e a última revisão ao respetivo código ocorreu em junho de 2000, de acordo com a pesquisa realizada no sítio eletrónico do IIA.

O objetivo do código de ética do IIA, de acordo com o estabelecido nas IPPF, é o de promover uma cultura de ética na profissão de auditoria interna, uma vez que a mesma se fundamenta na confiança depositada na avaliação (assurance) objetiva dos processos de gestão dos riscos, de controlo e de governação corporativa.

O código de ética estende-se para além da definição de auditoria interna, e adiciona ainda dois componentes essenciais:

- Princípios - os quais são relevantes para a profissão e prática de auditoria interna.
- Regras de Conduta - as quais descrevem normas do comportamento esperado dos auditores internos. Estas regras são um subsídio na interpretação dos princípios em aplicações práticas e têm o objetivo de orientar a conduta ética dos auditores internos.

Quando o código de ética se refere a "Auditores Internos" refere-se aos profissionais que detenham ou são candidatos às certificações profissionais atribuídas pelo IIA e a todos aqueles que executam serviços de auditoria conforma a definição de auditoria interna, estabelecida pelo referido código de ética.

Para os membros do IIA ou candidatos às certificações profissionais do instituto, as violações das normas estabelecidas pelo código de ética serão avaliadas e geridas de

acordo com os Estatutos e Diretivas Administrativas do IIA. O facto de uma determinada conduta não ser mencionada nas regras de conduto não impede desta ser considerada como inaceitável ou imprópria e, portanto, o membro, detentor da certificação ou candidato à certificação pode estar sujeito à ação disciplinar.

3.3.3 – Princípios e Práticas relevantes para a profissão

Os princípios para a prática da profissão da auditoria interna são considerados como pilares para a estrutura da profissão, constituído por um conjunto de regras de conduta, princípios éticos e deontológicas aplicadas à profissão.

Para Larry Sawyer, citado por Pinheiro (2010, pág. 35), afirma que "os Auditores Internos devem observar alguns "mandamentos" fundamentais, na perspetiva de que são, igualmente, importantes para a empresa e com o objetivo de fornecer valor".

Pinheiro (2010, pág. 35), de acordo com a afirmação anterior protagonizada por Larry Sawyer, apresenta os dez princípios fundamentais:

- Conhecer os objetivos da ação e da atividade a auditar

O auditor interno deverá conhecer os objetivos e a estratégia definida pela organização, na atividade que tem por finalidade avaliar. Assim permite efetuar auditorias no sentido de avaliar o cumprimento dos mesmos.

- Conhecer a estrutura de controlo interno

O auditor interno deverá ser conhecedor das políticas, regulamentos, normativos e procedimentos implementados na organização. Deverá saber identificar os controlos-chave das diversas atividades e os sistemas de informação estratégicos para a consecução das diversas operações.

- Conhecer os padrões

O auditor interno deve conhecer os padrões de forma a efetuar as análises comparativas, estabelecidas na organização ou em organizações congéneres. Caso não existe padrões estabelecidos, os auditores internos deverão implementar os

padrões adequados para a atividade a auditor e dar conhecimento aos gestores operacionais.

- Conhecer os factos

O trabalho do auditor interno deve ser baseado em factos devidamente comprovados, segregados por importância, tendo em consideração os riscos e devidamente fundamentados nos papéis de trabalho elaborados aquando do trabalho de campo.

- Conhecer as causas

Apenas sendo conhecedor das causas é que se poderão elaborar as propostas de recomendações adequadas para superar o problema e persuadir o auditado a implementar as propostas de forma a contribuir para uma melhor performance da organização.

- Conhecer os efeitos

Apurar os efeitos dos problemas diagnosticados é condição essencial para convencer o responsável auditado. Deverá ter em linha de conta a materialidade dos valores envolvidos de forma a realçar o problema identificado e o custo da implementação.

- Conhecer as pessoas

As pessoas são os elementos indispensáveis numa organização. O auditor interno deverá ser conhecedor do ambiente organizacional de modo a criar um bom relacionamento no decorrer da auditoria, para o qual deverá manter um comportamento ético exemplar.

- Conhecer os meios de comunicações dos resultados

Uma comunicação adequada dos resultados da auditoria é essencial para que as pessoas partilhem a informação e consigam em conjunto elaborar as recomendações necessárias à superação dos problemas identificados. Um relatório equilibrado deverá ser elaborado no final da ação de auditoria e incluir os comentários da gestão.

- Conhecer os processos e os riscos críticos

O planeamento das ações de auditoria deverá ser efetuado sempre em função de uma matriz de riscos, que deverá estar devidamente atualizada.

- Follow-up´s (Monitorização ou acompanhamento)

Acompanhar e avaliar a implementação das recomendações críticas ou de prioridade elevada, conducentes a melhoria dos processos de controlo interno visando a mitigação do risco.

A auditoria interna é uma função fundamental na avaliação dos controlos e atividades, realizando de uma forma independente, mas como um serviço à própria organização.

A independência, no exercício da função de auditoria interna, está estreitamento relacionado também com o conceito de integridade e objetividade, Pinheiro (2010, pág. 89).

Em auditoria interna, o respetivo auditor deve realizar as suas funções de forma independente, mas face ao auditor externo, que não se encontra dependente da organização auditada, o auditor interno é funcionário da própria organização, exceto quando se contrata os serviços em regime de outsourcing[11]. A independência solicitada ao auditor interno, no decorrer das suas funções, é em relação à área/s alvo da auditoria, e nunca em relação à organização, verifica-se uma independência de "facto", mas a existência da auditoria interna deve se ao facto de este tipo de serviço contribuir para uma melhoria e controlo da própria organização, ou seja, existe para servir a própria organização.

[11] Contratação de serviços de auditoria, Pinheiro (2010, pág. 63) afirma que existe defensores que esta situação elimina linearmente o conceito de auditoria interna.

Capitulo 4 – Auditoria nos Municípios Portugueses

4.1 – Enquadramento Legal

A existência de autarquias locais na organização administrativa do território português encontra-se consagrada na CRP (Constituição da República Portuguesa), no artigo 235.º n.º1, o qual determina que a organização democrática do Estado compreenda a existência de autarquias locais.

De acordo com o sítio eletrónico da DGAL (Direção Geral das Autarquias Locais)[12], indica que as autarquias locais são pessoas coletivas dotadas de órgãos representativos e que visam a prossecução de interesses próprios das respetivas populações[13]. O conceito de autarquias locais compreende as freguesias, os municípios e as regiões administrativas, estas últimas não existem nas Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira. Atendendo ao âmbito do presente trabalho, os municípios visam a prossecução de interesses próprios da população residente na área da concelhia. Os órgãos representativos dos municípios são a Assembleia Municipal (órgão deliberativo) e a Câmara Municipal (órgão executivo), o seu regime jurídico e as suas competências encontram-se legisladas na Lei n.º 169/99, de 18 de setembro, republicada pela Lei n.º 5-A/2002, de 11 de janeiro. Importa ainda referir que os referidos órgãos são eleitos em sufrágio direto e universal pelos residentes no território administrativo da competência do município.

Os municípios são entidades que gozam de autonomia administrativa e financeira. A autonomia financeira traduz-se no facto dos municípios possuírem e gerir o próprio património e finanças[14], enquanto a autonomia administrativa consiste na regulamentação própria que os municípios dispõem[15], estando sempre sujeito à tutela administrativa, que consiste na verificação do cumprimento das leis por parte dos órgãos e serviços autárquicos[16].

---

[12] http://www.portalautarquico.pt/portalautarquico/Section.aspx
[13] artigo 235.º da CRP
[14] artigo 3.º da Lei das Finanças Locais - LFL
[15] artigo 242.º da CRP
[16] artigo 243.º da CRP

Pelo facto dos municípios desfrutarem de autonomia financeira, posse e gestão de património e receitas próprias, amplifica a necessidade de um normativo que estabeleça as regras essenciais para o reconhecimento e mensuração das atividades geradoras de fluxos geradas pelo município. Com a partilha de um normativo comum a todos os municípios, permite a comparabilidade da informação, no horizonte temporal e entre pares, possibilitará um grau de transparência acrescido, e essencialmente fornecerá um instrumento de gestão fundamental para os municípios.

Com a necessidade da existência de um normativo comum a todos os Municípios, surge no ano de 1990 a LBCP (Lei de Bases da Contabilidade Pública) – Lei n.º8/90, de 20 de fevereiro, a qual estabelece as bases e os regimes financeiros aplicáveis, onde constavam as regras e procedimentos para o setor público administrativo. Na referida lei, a fiscalização à informação financeira produzida era efetuada pela própria entidade, não constava qualquer referência a entidades externas aos municípios.

Devido a algumas lacunas que foram se evidenciando com o evoluir da complexidade das operações, tornou-se necessário uma reformulação da LBCP, é então publicado no ano de 1992 por Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de julho o RAFE (Regime de Administração Financeira do Estado), o qual consagra um novo sistema de gestão e define novas regras orientadoras, conciliando as necessidades de uma maior autonomia como de um rigoroso controlo das entidades sujeitas ao RAFE.

Entre outras alterações impostas pelo RAFE, ao nível do controlo, este diploma veio aumentar o leque de intervenientes na supervisão[17] dos municípios.

A primeira linha de controlo continua a ser efetuada pelo auto controlo, ou seja, um controlo exercido pela própria entidade.

Numa segunda linha surge o controlo interno efetuado de forma sucessiva e sistemática, nomeadamente através de auditorias, para um efetivo controlo surge a necessidade de envio trimestralmente de um conjunto de mapas financeiros para o Ministério das Finanças.

Por último surge uma entidade de controlo externo à própria entidade exercido pelo TC.

[17] artigo 53.º do RAFE

Como referido anteriormente, O RAFE em termos da gestão e de controlo da informação financeira produzida pelos municípios, acresce um "brutal aumento" da fiscalização exercida sobre as referidas entidades, conjugando o auto controlo, o único imposto pela LBCP, com o controlo efetuado por outras entidades, nomeadamente o controlo efetuado pelo TC (entidade externa).

Num quadro em constante mutação, o que produz uma evolução natural nos processos e nas operações, tem como consequência uma crescente necessidade da existência de instrumentos que forneçam um conjunto de informações fundamentais no apoio à gestão dos municípios. Com estas premissas, tornou-se imperativo a reformulação profunda dos diplomas até então em vigor, criando um normativo consistente que permitisse estabelecer a ponte entre a contabilidade orçamental, patrimonial e de custos. É então que em 1999 é publicado o Decreto-Lei n.º 54-A/99, de 22 de setembro, que estabelece a aplicação do POCAL, o qual entrou em vigor em 1 de janeiro de 2002, com as alterações ao diploma inicial introduzidas pela Lei n.º162/99, de 14 de setembro, pelo Decreto-Lei n.º315/2000, de 2 de dezembro, pelo Decreto-Lei n.º84-A/2002 de 5 de abril e pela Lei n.º60-A/2005, de 30 de dezembro.

O POCAL vem estabelecer um conjunto sistemático de políticas, métodos e procedimentos de forma a englobar os três ramos da contabilidade: orçamental, patrimonial e custos.

Para além de conjugar os referidos ramos da contabilidade, existe também um aumento da necessidade para a existência e funcionamento do um sistema de auto controlo, com especial ênfase para existência de um SCI, e naturalmente abrangendo também a norma de controlo interno. De referir que a existência de um SCI e de uma norma de controlo interno são instrumentos já legislados em diplomas anteriores ao POCAL, nomeadamente através do Decreto-Lei n.º 166/98, de 25 de junho, o POCAL apenas surge como um reforço à existência e funcionamento, assim como o aumento âmbito de aplicação dos sistemas de controlo.

Ainda no aspeto de controlo, o POCAL acresce o leque de entidades com responsabilidade de controlo, no que respeita às demonstrações financeiras assim como à norma de controlo interno.

Quanto o controlo do SCI, é um tema que se encontra abordado no Capitulo 1 no ponto 1.7 – Controlo Interno nas Autarquias Locais do presente projeto, no referido capítulo contempla todos os aspeto essenciais do SCI, conforme preconizados no POCAL, assim com as entidades de controlo da respetiva norma de controlo interno.

No que respeita às demonstrações financeiras dos municípios, estes documentos financeiros deverão ser remetidas a um conjunto de entidades, que no desenvolver do presente capítulo serão abordados em pormenor. De referir que o POCAL, não faz referência à revisão das contas efetuadas por entidades externas à entidade pública, nomeadamente via empresas ou pessoas especializadas em auditoria, os quais são profissionais independentes á administração pública, nomeadamente revisores oficiais de contas e/ou sociedades de revisores oficiais de contas.

4.2 – Auditoria no Contexto da Lei das Finanças Locais

De facto a intervenção de um profissional ou sociedades de profissionais de auditoria advêm da imposição estabelecida através da Lei n.º2/2007, de 15 de janeiro, o qual aprovou a denominada LFL.

A primeira menção à existência de revisão às contas surge no artigo 46.º n.º2 da LFL, onde menciona que os municípios que detenham capital em empresas municipais e intermunicipais, deverão remeter as respetivas contas "ao órgão deliberativo para apreciação juntamente com o CLC e o parecer sobre as contas apresentados pelo revisor oficial de contas ou sociedade de revisores oficiais de contas."[18]. Fica patente, mesmo que indiretamente, a obrigação da revisão às contas a alguns municípios.

Já no artigo 47.º n.º 1 da LFL, é reforçada a existência da revisão às contas por um revisor oficial de contas ou sociedade de revisores oficiais de contas, contudo a aplicação fica novamente restrita a alguns municípios, nomeadamente, ficam sujeito à revisão de contas os municípios que detenham capital em fundações, empresas municipais, intermunicipais ou sociedades anónimas.

[18] Excerto retirado da LFL no n.º2 do artigo 46.º

O relatório final resultante do trabalho de revisão às contas do município, a CLC, tem como destino a apreciação pelo órgão deliberativo, Assembleia Municipal, a qual também desempenha um papel de entidade fiscalizadora, mas de nível interno.

Quanto à nomeação do revisor oficial de contas ou sociedade de revisores oficiais de contas, explica o n.º2 do artigo 47.º da LFL que o respetivo profissional ou sociedade de profissionais, após processo específico de seleção, deverá ser nomeado por deliberação do órgão deliberativo, sob proposta do órgão executivo.

As competências do revisor oficial de contas ou sociedade de revisores oficiais de contas estão previstas no n.º3 do artigo 47.º da LFL, as quais se assemelham as previstas no Código das Sociedades Comerciais no artigo 420.º. As competências elencadas pelo referido artigo da LFL, são as seguintes:

- Verificar a regularidade dos livros, registos contabilísticos e documentos que lhes servem de suporte;
- Participar aos órgãos municipais competentes as irregularidades, bem como os factos que considere reveladores de graves dificuldades na prossecução do plano plurianual de investimentos do município;
- Proceder à verificação dos valores patrimoniais do município, ou por ele recebidos em garantia, depósito ou outro título;
- Remeter semestralmente ao órgão deliberativo do município informação sobre a respetiva situação económica e financeira;
- Emitir parecer sobre as contas do exercício, nomeadamente sobre a execução orçamental, o balanço e a demonstração de resultados consolidados e anexos às demonstrações financeiras exigidas por lei ou determinados pela Assembleia Municipal.

De forma a auxiliar o revisor oficial de contas ou sociedade de revisores Oficiais de contas na revisão das contas aos municípios, em outubro de 2009 a OROC, como referido anteriormente, emitiu a DRA 873 – Autarquias Locais e Entidades Equiparadas. A referida DRA além de proporcionar orientação ao revisor relativamente aos trabalhos a realizar as contas dos municípios, também fornece indicações de como o deverá proceder na verificação das contas semestrais do município.

4.3 – Controlo Das Autarquias Locais

Como se tem verificado no desenvolvimento do presente capitulo, abordou-se vários tipos de controlo que as autarquias locais estão sujeitas. Neste subcapítulo serão abordados em pormenor os tipos controlo que as autarquias locais estão sujeitas e a legislação que suporte os respetivos controlos.

De acordo com Bernandes (2003, pág. 467**),** as Autarquias Locais estão sujeitas aos seguintes controlos:

- Controlo político;
- Controlo público;
- Tutela inspetiva; e
- Controlo jurisdicional.

O controlo político, de uma forma geral, é o assegurado pelos titulares dos órgãos autárquicos. De acordo com Bernandes (2003, pág. 468) com a aprovação da Lei n.º169/99 de 18 de setembro, no seu artigo 53.º, refere que o órgão deliberativo deve "acompanhar e fiscalizar a atividade da Câmara Municipal, dos serviços municipalizados, das fundações e das empresas municipais", e "acompanhar, com base em informação útil da Câmara Municipal, facultada em tempo oportuno, a atividade desta e os respetivos resultados", e, sob proposta da Câmara Municipal, aprovar as grandes opções do plano e a proposta de orçamento, bem como as respetivas revisões e assim como o relatório de atividades e os documentos de prestação de contas. O referido autor acrescenta que o órgão executivo também exerce funções fiscalizadoras, ao aprovar e manter em funcionamento o SCI, de acordo com o ponto 2.9.4 do POCAL. Verifica-se que a fiscalização financeira da entidade compete cumulativamente aos dois órgãos, o órgão executivo e ao órgão deliberativo.

Quanto ao controlo público, pode-se afirmar que é o efetuado pelo cidadão-eleitor. O POCAL estabelece que as autarquias locais publicitem, 30 dias após apreciação e aprovação, um conjunto de documentos financeiros. Com a exigência de publicidade dos documentos financeiros, o que acrescenta uma maior transparência aos atos praticados pela administração perante os utentes da informação. De acordo com Bernandes (2003, pág. 468/469) quanto maior for o conhecimento público das ações

desenvolvidas pelo governo local, das suas fontes de financiamento e da aplicação dos recursos disponíveis, maior será o grau de exigência e controlo efetuado pelo utente cidadão/eleitor/contribuinte.

A tutela inspetiva ou tutela administrativa é a exercida pelo Governo e encontra-se legislado na Lei 27/96 de 1 de agosto, e que de acordo com o artigo 2.º indica que "consiste na verificação do cumprimento das leis e regulamentos por parte dos órgãos e dos serviços das autarquias locais e entidades equiparadas". No artigo 3.º da referida lei, é indicado a forma como se exerce o controlo ou tutela administrativa, podendo ser exercida via:

- Inspeções – "consiste na verificação da conformidade dos atos e contratos dos órgãos e serviços com a lei"[19];
- Inquéritos – "consiste na verificação da legalidade dos atos e contratos concretos dos órgãos e serviços resultantes de fundada denúncia apresentada por quaisquer pessoas singulares ou coletivas ou de inspeção"[20]; e
- Sindicâncias – "consiste numa indagação aos serviços quando existam sérios indícios de ilegalidades de atos de órgãos e serviços que, pelo seu volume e gravidade, não ser averiguados no âmbito de inquérito."[21].

A Lei 27/96 de 1 de agosto também prevê sanções que, de acordo com o artigo 7.º, poderá, em situações consideradas graves, ocorrer a perda de mandato ou a dissolução do órgão infrator.

O POCAL, através do Decreto-Lei que aprova o referido normativo, Decreto-Lei n.º 54-A/99, de 22 de fevereiro, no n.º2 do artigo 6.º indica que os referidos documentos no n.º1 do respetivo artigo, deverão ser remetidos também para as CCR (Comissões Coordenação Regional), que posteriormente remetem o estudo efetuado aos referidos documentos para a Direção Geral da Administração Autárquica, atualmente designada por DGAL.

Os documentos de prestação de contas devem de ser remetidas ao Instituto Nacional de Estatística.

[19] Alínea a) do n.º 2 do artigo 3.º da lei 27/96 de 1 de agosto
[20] Alínea b) do n.º 2 do artigo 3.º da lei 27/96 de 1 de agosto
[21] Alínea c) do n.º 2 do artigo 3.º da lei 27/96 de 1 de agosto

Por último, devem ser remetidos à DGO (Direção Geral Orçamento), os orçamentos, contas trimestrais e contas anuais, até 30 dias após aprovação. Segundo Bernardes (2003, pág. 471) não existe no POCAL qualquer referência às contas que deverão, em termos trimestrais, ser remetidas à DGO, por analogia ao anterior diploma legal, RAFE, no seu artigo 53.º n.º2 estabelecia os documentos para os organismos autónomos, os documentos das contas trimestrais são os seguintes:

- Mapa de fluxo de caixa;
- Balancete acumulado dos movimentos trimestrais; e
- Execução trimestral acumulada do plano plurianual de investimento.

De uma forma global, pode-se afirmar, de acordo com Bernardes (2003, pág. 471), que a Lei n.º27/96 de 1 de agosto, a fiscalização externa abrange a execução orçamental, verificação das legalidades dos atos subjacentes à realização das despesas e à arrecadação das receitas. As entidades fiscalizadoras externas, de acordo com a referida Lei no artigo 5.º, são as asseguradas pelos Ministros das Finanças e do Equipamento, do Planeamento e da Administração do Território. Com a entrada em vigor do normativo POCAL, surge também a fiscalização no domínio das regras previsionais, regras do controlo interno e do próprio desempenho global da autarquia em termos de eficácia, eficiência e economia.

O Controlo Jurisdicional é exercido pelo TC. O controlo do TC incide sobre a execução orçamental das autarquias, encontra-se regulado pela Lei n.º98/97 de 26 de agosto, LOPTC (Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas), alterada pelas Leis n.º 87-B/98, de 31 de dezembro, Lei n.º 1/2001, de 4 de janeiro, Lei n.º 55-B/2004 de 30 de dezembro. O controlo do TC é exercido através de três tipos de instrumentos:

- Visto Prévio ou Fiscalização Prévia ou “A priori” - Encontra-se legislada na SEÇÃO II da LOPTC.
- Concomitante – Legislada na SEÇÃO III da LOPTC; e
- Sucessiva ou “*A posteriori*” – Publicada na SEÇÃO IV da LOPTC.

A fiscalização prévia ou visto prévio, consiste, em o TC “verificar se os atos, contratos ou outros instrumentos geradores de despesa ou representativos de responsabilidades

financeiras diretas ou indiretas estão conforme as leis em vigor e se os respetivos encargos têm cabimento em verba orçamental própria”[22].

Os atos que devem ser remetidos ao TC para fiscalização dizem respeito à contratação de pessoal, a contratação de empréstimos ou a contratos de qualquer natureza, desde que ultrapassem determinado limite imposto.

Constituem fundamento para recusa de visto as seguintes desconformidades[23]:

- Nulidade;
- Encargos sem cabimento em verba orçamental própria ou violação direta de normas financeiras; e
- Ilegalidade que altere ou possa alterar o respetivo resultado financeiro.

Nenhum ato ou outro tipo de instrumento jurídico sujeito a visto prévio pode original pagamentos antes do visto, contudo o n.º 2 do artigo 45 da LOPTC elenca três tipos de contrato que podem originar pagamentos antes da existência do visto, são eles:

- Os contratos de obras públicas;
- Os contratos de aquisição de bens ou de serviços, desde que em caso de manifesta urgência e declarada em despacho fundamentado pela entidade com competência originária para autorizar a respetiva despesa; e
- Os contratos de adesão.

Por último, existem entidades que podem beneficiar de dispensa parcial ou total, de fiscalização prévia em determinado ano, nomeadamente, as que por verificação de auditorias realizadas pelo TC confirmem a existência de um sistema de decisão e controlo interno de elevada fiabilidade. A referida dispensa não prejudica as posteriores fiscalizações, nomeadamente a fiscalização concomitante ou a fiscalização sucessiva.

A LOPTC, de acordo com Bernandes (2003, pág. 473), no seu artigo 38.º prevê que o TC possa realizar fiscalização concomitante, nomeadamente às “despesas emergentes de atos ou contratos que não devam ser remetidos para fiscalização prévia”[24], e através de auditorias da 2ª Seção à atividade financeira exercida antes do encerramento da

[22] N.º1 do artigo 44.º LOPTC
[23]Alínea a), b) e c) do n.º3 do artigo 44.º LOPTC
[24] Alínea b, n.º1 do artigo 38.º da LOPTC

respetiva gerência[25]. Este tipo de fiscalização é um complemento à fiscalização anteriormente referida, apresentando como finalidade a verificação dos atos ou contratos de despesas que não foram alvo da fiscalização prévia, o seu âmbito recaí essencialmente na atividade financeira.

A fiscalização sucessiva, de acordo com artigo 50.º da LOPTC, o TC tem a competência para verificar as contas das autarquias locais, entre outras entidades, avaliar os respetivos SCI, apreciar a legalidade, economia, eficiência e eficácia da gestão financeira e assegurar a fiscalização da comparticipação nacional nos recursos próprios e da aplicação dos recursos financeiros provenientes da União Europeia. De acordo com Bernandes (2003, pág. 473/474), a fiscalização sucessiva visa essencialmente controlar o cumprimento dos princípios jurídico-financeiros e de gestão racional dos recursos e realização de despesas, de modo a poder avaliar a conta de gerência e, caso exista irregularidade, instaurar sanções, ou atribuir quitação se tudo estiver em ordem.

A fiscalização sucessiva poderá efetuar-se de duas formas, através da verificação às contas ou de auditorias.

Na verificação às contas, o TC verifica as contas que lhe são remetidas pelas Autarquias Locais até 15 de maio do ano económico seguinte àquele que dizem respeito. O artigo 53.º da LOPTC indica que a verificação às contas pode ser interna ou externa. A verificação interna "é efetuada pelos serviços de apoio"[26] do TC e cobre "a análise e conferência da conta apenas para demonstração numérica das operações realizadas, que integram o débito e crédito da gerência com evidência dos saldos de abertura e de encerramento e, se for caso disso, a declaração de extinção de responsabilidade dos tesoureiros caucionados."[27] A verificação às contas de forma externa, encontra-se elencada no artigo 54.º da LOPTC, e como refere o n.º2 do referido artigo, recorre a técnicas e métodos de auditoria.

As auditorias encontram-se legisladas no artigo 55.º da LOPTC, onde é referido que o TC pode realizar as auditorias, em qualquer momento, por iniciativa própria ou a

[25] artigo 49.º da LOPTC
[26] N.º3 do artigo 53.º da LOPTC
[27] N.º2 do artigo 53.º da LOPTC

solicitação da Assembleia da República ou do Governo, qualquer que seja a natureza ou tipo de auditoria.

Capitulo 5 – Município de Salvaterra de Magos

5.1 – Enquadramento do Município de Salvaterra de Magos

No âmbito nacional, o território português é constituído por 308 municípios que se classificam em pequenos, médios e grandes. O critério utilizado para classificação dos municípios portugueses, de acordo com Carvalho *et al.* (2013, pág. 22) é o número de habitantes, tomando o seguinte critério:

- Municípios pequenos – com população menor ou igual a 20 000 habitantes;
- Municípios médios – com população maior que 20 000 habitantes e menor ou igual a 100 000 habitantes; e
- Municípios Grandes – com população maior que 100 000 habitantes.

A distribuição, em números, dos municípios portugueses, em 2012, apresenta-se com a seguinte estrutura:

QUADRO VII – DISTRIBUIÇÃO DOS MUNICIPIOS PORTUGUESES

Pequenos	Médios	Grandes
183 Municípios	101 Municípios	24 Municípios

Fonte: Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses

No que respeita ao município de Salvaterra de Magos, este encontra no distrito de Santarém e situa-se em pleno coração da lezíria ribatejana, e de acordo com a consulta ao sítio eletrónico do municipio realizada durante o mês de agosto de 2013, o município é constituido por seis freguesias, são elas:

- Granho
- Salvaterra de Magos
- Marinhais
- Foros de Salvaterra
- Glória do Ribatejo
- Muge

O município apresenta-se com uma área total de 244,74 km^2, e de acordo com os dados resultantes dos últimos censos (Censos 2011)[28] a população atual do concelho é de 22 159 habitantes, o que de acordo com o critério do número de habitantes para categorizar os municípios portugueses, o município de Salvaterra de Magos classifica-se como médio.

Para efeito de registo e reporte da informação financeira, o município enquadra-se no lote de entidades que engloba a definição de autarquia local, rege-se pelo POCAL, o qual entrou em vigor a 1 de janeiro do ano de 2002, tema que foi abordado no Capitulo 4 do presente trabalho. O POCAL indica que as entidades designadas como autarquias locais, estão abrangidas por três tipos de registo financeiro, registo em contabilidade orçamental, em contabilidade patrimonial e em contabilidade de custos, o que lhes permite, não só, a avaliação da eficiência e eficácia dos serviços públicos, mas também o controlo e gestão do património autárquico.

5.2 – Estrutura Organizacional do Município de Salvaterra de Magos

Os órgãos do município de Salvaterra de Magos decompõem-se em Assembleia Municipal (órgão deliberativo) e o órgão Câmara Municipal (órgão executivo), o que se encontra de acordo com estabelecido no Quadro de Competências e Regime Jurídico de Funcionamento dos órgãos dos municípios e das freguesias – Lei 169/99, de 18 de setembro. Os referidos órgãos são eleitos por sufrágio universal, direto e secreto efetuado pelos cidadãos recenseados na área do município.

De acordo com o referido Quadro de Competências, municípios com uma população superior a 10 000 e inferior a 50 000 habitantes, o órgão executivo deverá ser constituído por seis vereadores, estrutura que o município de Salvaterra de Magos se enquadra, dos quais dois vereadores se encontram em regime de tempo inteiro.

Aquando da realização do presente projeto, que decorreu entre o mês de maio e final de setembro de 2013, os membros e os cargos que compõem o órgão executivo eram os seguintes:

[28] Informação recolhida de www.ine.pt/scripts/flex_definitivos/main.html

Presidente: Ana Cristina Ribeiro, eleito pelo Bloco de Esquerda, e com os pelouros:

- Divisão Administrativa
- Divisão Financeira
- Urbanismo
- Planeamento
- Desporto
- Turismo
- Juventude

Vereador e Vice-presidente: Manuel António das Neves, eleito pelo Bloco de Esquerda, e com os pelouros:

- Divisão Obras Municipais
- Serviços Urbanos
- Ambiente
- Proteção Civil

Vereadora: Maria Margarida Estrelo Rodrigues Pombeiro, eleito pelo Bloco de Esquerda, e com os pelouros:

- Educação
- Bibliotecas
- Ação Social
- Saúde

Vereador: Luís Artur Ribeiro Gomes, eleito pelo Bloco de Esquerda, sem pelouros atribuídos.

Vereador: Hélder Manuel Ramalho de Sousa Esménio, eleito pelo Partido Socialista, sem pelouros atribuídos.

Vereador: João Manuel dos Santos Simões, eleito pelo Partido Socialista, sem pelouros atribuídos.

Vereador: Jorge Humberto Brardo Burgal, eleito pelo Partido Social Democrático, sem pelouros atribuídos.

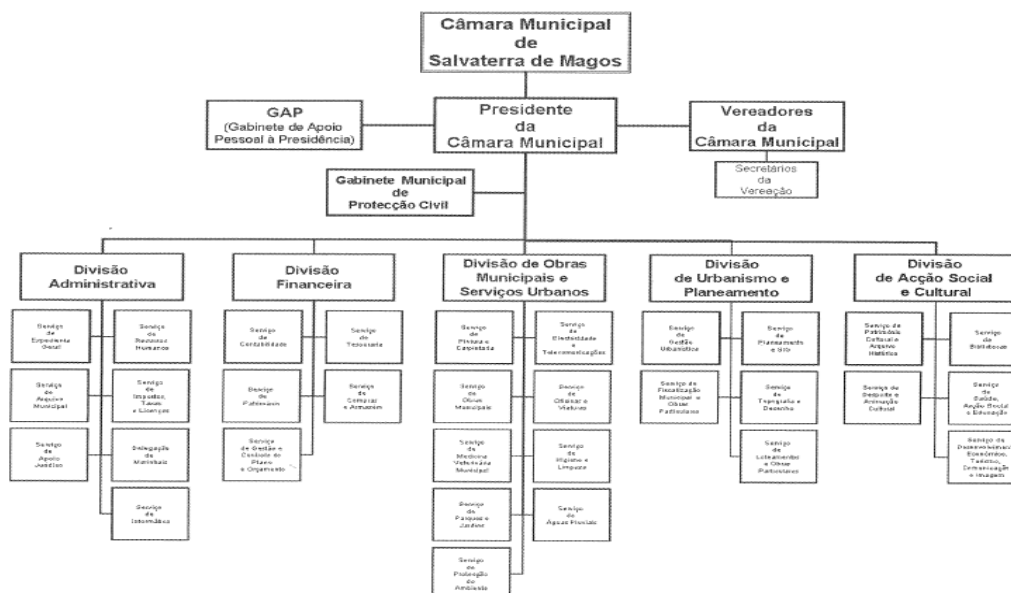
Quanto ao órgão Assembleia Municipal, e de acordo com o referido Quadro de Competências, é constituída por 21 deputados mais os 6 presidentes das juntas de freguesia.

A assembleia municipal apresentava, durante a realização do presente trabalho (de maio a setembro de 2013), a seguinte distribuição:

- 9 Deputados eleitos pelo Bloco Esquerda
- 7 Deputados eleitos pelo Partido Socialista
- 3 Deputados eleitos pelo Partido Social Democrático
- 2 Deputados eleitos pelo Partido Comunista Português

A estrutura e organização dos serviços do município de Salvaterra de Magos foi revista no ano de 2011, de forma a dar cumprimento ao Decreto-Lei n.º305/2009 de 23 outubro que estabelece o novo regime jurídico da organização dos serviços das autarquias locais. A reorganização foi alvo de publicação na 2.ª Série do Diário da República a 10 de março de 2011 com o Despacho n.º 4405/2011, e no qual consta o novo organigrama do município com a seguinte estrutura:

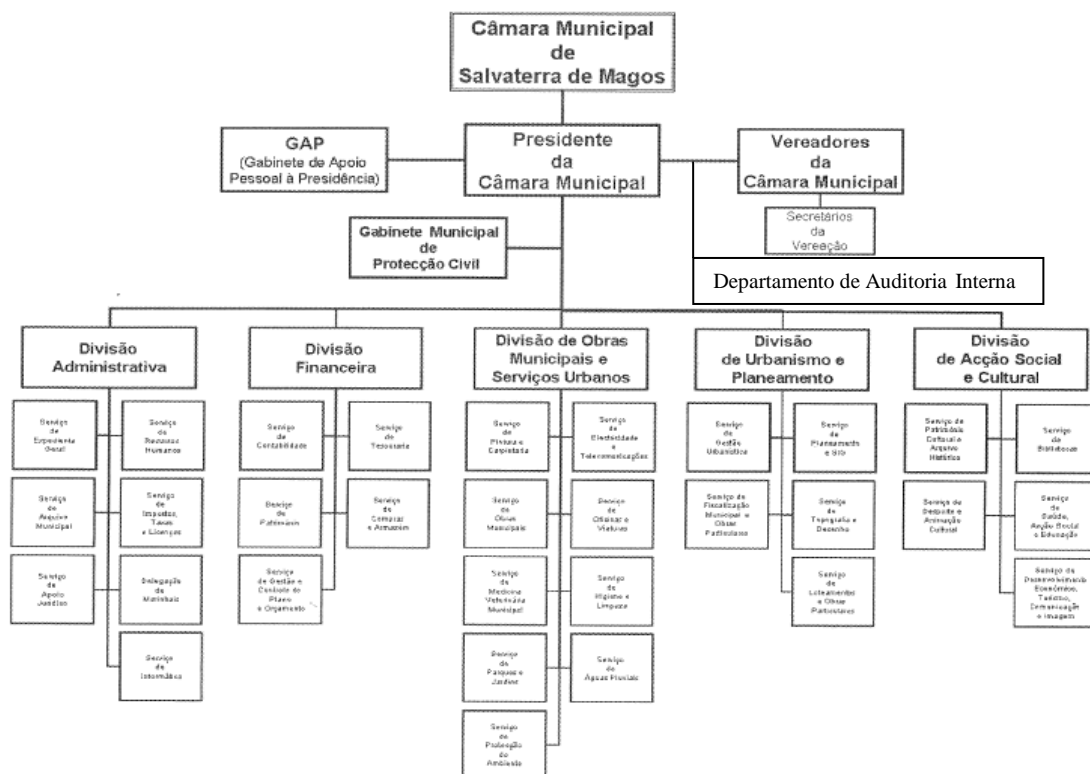
QUADRO VIII – ORGANIGRAMA DO MUNICIPIO DE SALVATERRA DE MAGOS

Fonte: : http://dre.pt/pdf2sdip/2011/03/049000000/1148811495.pdf

No âmbito do projeto, a função de auditoria interna deverá situar-se, no organigrama do município, ao mais alto nível, junto ao Presidente do município. De

referir que deve estar definida em documento oficial, a posição hierárquica, os objetivos, a responsabilidade e autoridade da função de auditor interno no seio da entidade.

Importa reafirmar que o departamento de auditoria interna reporta diretamente ao Presidente do município.

De seguinte apresenta-se o organigrama que contempla o departamento de auditoria interna, o qual apresenta a seguinte estrutura:

QUADRO IX – ORGANIGRAMA MUNICIPIO DE SALVATERRA DE MAGOS MODIFICADO

Fonte: Alteração ao anterior organigrama – proposta de modificação

Capitulo 6 – Avaliação do Sistema de Controlo Interno

O presente capítulo apresenta os pontos fortes e os pontos fracos resultantes da avaliação efetuada à norma de controlo interno e dos procedimentos instituídos pelo SCI. De forma a abordar o conteúdo descrito no índice do presente trabalho, a avaliação da norma de controlo interno e dos procedimentos do SCI incide apenas sobre em algumas áreas, nomeadamente as áreas disponibilidades, aquisição de bens e serviços (não inclui as empreitadas) e os recursos humanos. A opção pela avaliação às áreas de disponibilidades e de contratação de bens e serviços deve-se ao facto das referias áreas apresentarem caraterísticas que são sensíveis a distorções, quer via fraude, erro ou mesmo através de conluio. Quanto à área de recursos humana, apresentando-se caraterísticas de sensibilidade, devido aos procedimentos legais associados à contratação de recursos, serve também para incluir uma área com aspetos essencialmente administrativos, não limitando esta avaliação a aspetos financeiros. Os questionários que serviram de base à avaliação do SCI bem como a regulamentação constante na norma de controlo interno do municipio relativo às àreas em análise encontram-se no Anexo no ponto 1.

6.1 – Área de Disponibilidades

6.1.1 – Levantamento da Norma de Controlo Interno e dos Procedimentos do SCI

A norma de controlo interno, existente no município, releva a área de disponibilidades no Capítulo III. No respetivo Capítulo a norma de controlo interno estabelece a seguinte regulamentação:

- O numerário em caixa;
- Regras de abertura de contas bancárias;
- Os meios legais de pagamentos;
- Os procedimentos em relação aos cheques;
- Tratamento dos valores recebidos via multibanco;

- Tratamento dos valores recebidos via correspondências;
- A cobrança por entidades diferentes do tesoureiro;
- Os fundos de maneio;
- As reconciliações bancárias;
- Os "timings" do balanço à tesouraria;
- Responsabilidade do tesoureiro; e
- O controlo e gestão das disponibilidades.

No que respeita aos procedimentos do SCI em relação às disponibilidades, a avaliação tem como principal objetivo a análise das contas bancárias e da situação da entidade assim como a regularidade das operações.

De acordo com a análise efetuada à área de disponibilidades, verifica-se que o município detém onze contas bancárias domiciliadas em oito instituições bancárias portuguesas. Todas as contas bancárias estão titularizadas com identificação do município, Câmara Municipal de Salvaterra de Magos, e a sua abertura foi devidamente autorizada pela Presidente do município, no uso das suas competências. A movimentação das respetivas contas bancárias, é efetuada de acordo com a norma de controlo interno, duas assinaturas, uma assinatura do Presidente do município ou seu substituto legal e outra assinatura do tesoureiro ou seu substituto legal.

Outro aspeto de relevo são os pagamentos em numerário, existem poucos pagamentos em numerário os quais correspondem a valores inferiores ao estipulado na norma de controlo interno do município, ou seja, inferior a 20% do salário mínimo macional.

De acordo com o referido anteriormente, a norma de controlo interno estabelece a existência de um regulamente para o manuseamento dos fundos de maneio existentes, imposição também expressa no POCAL no ponto 2.9.10.1.11, o referido regulamento existe e a sua aprovação ocorreu com a aprovação da primeira norma de controlo interno no ano de 2002.

O quadro X apresenta os pontos fracos associados à área, apresenta os impactos ou potenciais impactos resultantes dos pontos fracos identificados, e as recomendações ou propostas de melhoria do SCI.

QUADRO X – PONTOS FORTES E FRACOS DO SCI (DISPONIBILIDADE)

Pontos Fracos de SCI	Impacto negativo ou potencial	Recomendações ou propostas de melhoria
Os cheques não são emitidos pela Seção de Contabilidade	Os cheques são emitidos na tesouraria, não se verifica a Segregação de Funções, são funções concomitantes, a emissão do meio de pagamento e o respetivo pagamento concentrado no mesmo serviço.	Os cheques devem ser emitidos pela Seção de Contabilidade
Os cheques não preenchidos não estão à guarda da Seção de Contabilidade	Idem	Os Cheques não Preenchidos devem estar à guarda da Seção de Contabilidade
Os cheques anulados não se encontram arquivados na Seção de Contabilidade	Idem	O arquivo dos cheques anulados deve ser efetuado na Seção de Contabilidade.
A tesouraria não informa os beneficiários dos cheques que estão em trânsito há mais de 60 dias, após a sua emissão.	Existências de diferenças apuradas nas reconciliações bancárias. Extrato gerado pela Contabilidade diferente do extrato de origem bancária.	A tesouraria informar os beneficiários dos cheques, que tem data de emissão superior a 60 dias, para procederem ao seu desconto o mais rapidamente possível.
Os responsáveis pela posse dos fundos de maneio não efetuam o registo das despesas pagas, não existe livro apropriado para o efeito	A falta de existência de um registo apropriado para a despesa, o que origina falta de controlo	Aquisição de livro apropriado para o registo das despesas com origem nos fundos maneios, com os posteriores registos de despesa efetuadas mensalmente.

Fonte: Elaboração Própria

6.1.2 – Pontos Fortes do SCI

Os pontos fortes em relação ao controlo na área de disponibilidades, foram apurados através de observação e análise dos procedimentos efetuados, e os pontos fortes são:

- As entradas e saídas de importâncias da tesouraria efetuam-se sempre acompanhadas dos documentos de quitação devidamente autorizados;

- Não existem cheques assinados em branco na tesouraria; e
- O responsável pela tesouraria não efetua procedimentos contabilísticos.

6.2 - Área de Aquisição de Bens e Serviços

6.2.1 – Levantamento da Norma de Controlo Interno e dos Procedimentos do SCI

No que respeita á área de aquisição de bens e serviços, a norma de controlo interno não faz uma menção clara ao tema, contudo refere aspeto em relação à realização de despesa assim como a relação com terceiros. Em relação à realização de despesa, esta encontra regulamentada no Capítulo IV da norma e aborda essencialmente:

- O circuito da despesa; e
- O processamento da despesa.

Na relação com terceiros, a norma de controlo interno aborda o tema no Capítulo V, e regula os seguintes aspetos:

- Aquisições:
- Receção de bens;
- Conferência de documentos;
- Reconciliação de contas correntes;
- Antiguidade de saldos de clientes; e
- Circularização de terceiros.

A regulamentação da realização de despesa assim como da relação com terceiros pela norma de controlo interno, na sua essência pretende estabelece as regras para a contratação de bens e serviços, mas existe uma lacuna na norma de controlo interno em relação ao tema, ao não abordar, na realização de despesa, os limites para a contratação e mesmo na sua ausência deveria fazer referência ao normativo que regula a contratação de bens e serviços, o CCP (Código dos Contratos Públicos), aprovado pelo Decreto-Lei

n.º18/2008, de 29 de janeiro, com a última alteração imposta pelo Decreto-Lei n.º149/2012, de 12 de julho.

Em relação aos procedimentos do SCI, da análise efetuada à área de aquisição de bens e serviços, verifica-se que, apesar de não existir qualquer referência na norma de controlo interno, a Seção de Compras aplica o CCP nos respetivos atos. Todos os procedimentos contratuais, exceto os que se enquadram no Regime Simplificado[29], são realizados de acordo com o artigo 140.º do referido normativo. Para o efeito verificou-se a existência de contrato com o fornecedor Construlink, Tecnologias de Informação S.A., entidade que disponibiliza os serviços informáticos de leilão eletrónico designada por GATEWIT, que permite realizar os referidos leilões eletrónicos para aquisição de bens e serviços.

Os procedimentos, adotados internamente que se enquadram no Regime Simplificado realizam-se via fax ou correio eletrónico, solicitando-se os pedidos de cotação aos potenciais fornecedores. A referida contratação de entidades fornecedoras, no âmbito do Regime Simplificado, a consulta efetua-se a várias entidades fornecedoras, não recaindo apenas numa única entidade.

Do questionário e das observações efetuados aos procedimentos existentes na presente área[30], não se detetou nenhum ponto fraco, com isto não indica que os mesmos não existam, mas através dos métodos utilizados não se verificou quaisquer aspeto negativos nos procedimentos do SCI.

6.2.2 – Pontos Fortes do SCI

Das observações efetuadas aos procedimentos instalados na área de aquisição de bens e serviços, foram identificados um conjunto de aspetos positivos contribui para um bom funcionamento do SCI, os quais se destacam:

- O cumprimento do CCP.

[29] artigo 128.º do CCP

[30] Foi alvo de análise: um processo de aquisição de bens com valor inferior a 5 000 €; um processo de aquisição de bens com valor superior a 5 000 € e inferior a 75 000€; um processo de aquisição de bens e serviços com valor superior a 75 000€.

- Os bens ou serviços objeto de consulta e posteriormente, não existem em armazém ou os serviços do município não conseguem satisfazer;
- Os procedimentos de aquisição de bens e serviços são efetuados pela Seção de Compras, e inicia-se sempre por uma informação/requisição interna a qual se encontra devidamente autorizada pela respetiva chefia e pelo Presidente do órgão executivo, permitindo desencadear o processo de despesa;
- O procedimento de cabimento e consequentemente do compromisso são efetuados pela Seção de Contabilidade;
- O compromisso encontra-se com a respetiva repartição de encargos; e
- Os bens adquiridos são entregues no armazém municipal ou no setor que originou a compra.

6.3 – Área de Recursos Humanos

6.3.1 – Levantamento da Norma de Controlo Interno e dos Procedimentos de SCI

Relativo à área de recursos humanos, a norma de controlo interno não faz qualquer referência, o que numa futura revisão da norma de controlo interno deverá contemplar regulamentação específica em relação à área de recursos humanos.

Em relação aos procedimentos do SCI aplicados à área dos recursos humanos, a avaliação foi efetuada através de questionário, o qual foi solicitado o seu preenchimento à Chefe da Divisão Administrativa, e que por sua vez solicitou o à Coordenadora Técnica da Seção de Recursos Humanos. Foi também solicitada à referida Coordenadora Técnica a visualização, caso fosse possível, do respetivo arquivo e de alguns processos referentes à contratação de pessoal como das fichas relativas aos cadastros dos colaboradores do município.

Da análise efetuada, constatou-se a existência de arquivo no qual contem os processos respeitantes aos colaboradores do município, os quais também se encontram informatizados. No que respeita aos processos de contratação de pessoal, analisou-se um processo em particular e verificou-se a existência da vaga no respetivo quadro de

pessoal do municipio, a autorização do Presidente do municipio como a respetiva certidão que aprova a contratação de pessoal em reunião do órgão executivo, verificou-se tambem que o candidato admitido detinha as qualificações e competências necessárias para o preenchimento do lugar e foi o que obteve a melhor qualificação no conjunto de todas as provas, na vertente escrita e em entrevista. Quanto aos processos relativos aos colaboradores, verificou-se a existência de todos os elementos identificativos do colaborador assim como os certificados de habilitações e a ficha das avaliações já efetuadas. Qualquer alteração ao processo é comunicado e atualizado.

O controlo de assiduidade é efetuado através de controlo de ponto. Existem dois sistemas de controlo de assiduidades, por via cartão pessoal e outro por leitura biométrica, nomeadamento reconhecimento da impressão digital. Os colaboradores que iniciam as funções no estaleiro municipal e na Divisão de Animação Social e Cultural efetuam a assiduidade via cartão enquanto os colaboradores do edifício sede efetuam a assiduidade via reconhecimento da impressão digital.

O pagamento dos salários é efetuado via transferência bancária.

O quadro XI apresenta os pontos fracos associados à área, apresenta os impactos ou potenciais impactos resultantes dos pontos fracos identificados, e as recomendações ou propostas de melhoria do SCI.

QUADRO XI – PONTOS FORTES E FRACOS DO SCI (RECURSOS HUMANOS)

Pontos Fracos do SCI	Impacto negativo ou potencial	Recomendações ou propostas de melhoria
A não substituição/rotatividade do pessoal afeto ao processamento dos salários	A falta de rotação/substituição causa vícios no funcionário afeto, conduzindo a erros potenciais, e o potencial conluio com outro pessoal.	Rotatividade/substituição do pessoal afeto ao processamento de salários
A prestação de serviços realizados como horas extraordinárias e as respetivas ajudas de custo associadas (ex. refeições) não se encontram previamente autorizada	O controlo das despesas com o pessoal	A prestação de serviço com direito a ajudas de custo deve se encontrar autorizadas superiormente, previamente à sua realização.

Fonte: Elaboração Própria

6.3.2 – Pontos Fortes do SCI

A maioria dos pontos fortes já foram referidos anteriormente, mas de seguida, de forma resumida, apresenta-se um conjunto de pontos fortes do SCI em relação à área:

- Supervisão efetuada por uma Coordenadora Técnica e pela Chefa de Divisão Administrativa;
- A conferência das folhas oriundas do controlo de assiduidade é efetuada por um colaborador diferente do processamento de salários;
- A organização do arquivo e a organização e manutenção dos processos relativos aos cadastros dos colaboradores;
- O controlo de assiduidade é efetuado por via eletrónica;
- Os pagamentos dos salários são efetuados via transferência bancária; e
- A deslocação em viatura própria, pelos colaboradores, é efetuada mediante autorização prévia do Presidente do órgão executivo ou por alguém com competências delegadas para o efeito

Capitulo 7 – Procedimentos de Auditoria

No presente capítulo os conteúdos desenvolvidos e apresentados são essencialmente de caráter financeiro, visam à aplicação de procedimentos de auditoria financeira.

Será abordada também a avaliação dos procedimentos estratégicos e provisionais que serviram de base para elaboração do orçamento em vigor, comparando o previsto no atual orçamento com o executado em anos históricos.

7.1 – Procedimentos de Auditoria Financeira

No presente subcapítulo serão apresentados os resultados e conclusões dos procedimentos de revisão financeira efetuados à entidade em apresso. Os exames realizados não foram exaustivos, tem como objetivo avaliar a qualidade de informação constante da prestação de contas no exercício de 2012, nomeadamente se a entidade efetuou a divulgação dos documentos obrigatório para o grupo que se insere, avaliar o comportamento do município em sede de execução orçamental, e por último avaliar o endividamento municipal, na ótica de legalidade verificando o cumprimento dos limites legais de endividamento previsto na LFL e no Orçamento de Estado. O exame efetuado recaiu sobre caraterísticas especiais para este tipo de entidades, que gerem recursos financeiros públicos.

Para a realização do trabalho de revisão das contas do município, serviu de base o normativo DRA 873 emitida pela OROC. Como referenciado anteriormente, a DRA 873 fornece as orientações para a elaboração dos trabalhos de revisão às autarquias locais.

7.1.1 – Cumprimento dos princípios e regras orçamentais

Os orçamentos municipais são documentos previsionais, que enquadram dentro dos mesmos as receitas e despesas, registadas com base em previsões anuais. Pelo facto

de ser um documento previsional, o orçamento não deverá ser visto como um documento rígido, fechado a alterações, deverá de existir mecanismos que permita ao orçamento adaptar-se às alterações que sejam apropriadas à sua execução. O POCAL, como normativo vigente, contempla alguns mecanismos que permitem modificações ao orçamento, o que fornece flexibilidade ao orçamento, fornecendo à capacidade de adaptação consoante as circunstâncias. Os mecanismos existentes encontram-se no ponto 8.3.1 do POCAL, e permitem efetuar alterações e revisões. As revisões encontram-se no ponto 8.3.1.3 do POCAL, ocorre quando existe um aumento global das despesas prevista, em contrapartida com aumento da receita prevista, através, por exemplo, via saldo apurado ou excesso de receita cobrada relativo a receita prevista. Para as alterações orçamentais, o POCAL no ponto 8.3.1.5, indica que as alterações devem incluir reforços de dotações de despesas resultantes da diminuição ou anulação de outras dotações. De uma forma geral, pode-se afirmar que uma revisão orçamental aumenta o valor do orçamento, face ao inicialmente previsto, enquanto uma alteração orçamental mantém o total do valor do orçamento, existindo apenas reforços de umas dotações por via de diminuições ou anulações de outras inicialmente previstas.

De acordo com a Lei que regula o regime jurídico dos órgãos municipais a Lei n.º169/99, de 18 de setembro, com a última alteração introduzida pela Lei Orgânica n.º1/2011, de 30 de novembro, a aprovação de uma revisão orçamental compete ao órgão deliberativo, Assembleia Municipal[31] sob proposta do órgão executivo, enquanto a aprovação das alterações compete ao órgão Câmara Municipal[32].

No que respeita ao município de Salvaterra de Magos, durante o ano de 2012 o município realizou catorze alterações ao orçamento e duas revisões orçamentais. Verificou-se que junto dos documentos de modificação orçamental, encontra as certidões, aprovadas pelos respetivos órgãos assim como a data da reunião em que ocorreu a aprovação respetiva modificação ao orçamento.

Verificou-se o cumprimento do ponto 8.3.1.5 do POCAL e em todas as alterações orçamentais que o município procedeu, esteve sempre como origem num reforço de dotação de despesa como consequência uma diminuição ou anulação de outras dotações. De ressalvar que a plataforma eletrónica que o município dispõe,

[31] Alínea b) do n.º2 do artigo 53.º da Lei n.º 169/99, de 18 de setembro
[32] Alínea d) do n.º2 do artigo 64.º da Lei n.º 169/99, de 18 de setembro

AIRC, não permite finalizar a alteração orçamental sem que a totalidade de reforços seja igual à totalidade das anulações/diminuições.

Quanto às revisões orçamentais, e de acordo com o ponto 8.3.1.3 do POCAL, todos os aumentos de despesa teve como contrapartida um aumento da receita, nomeadamente por via da incorporação do saldo orçamental da gestão anterior.

Na tabela seguinte encontram-se, cronologicamente, as modificações que foram efetuadas ao orçamento municipal de 2012 do Concelho de Salvaterra de Magos.

QUADRO XII – MODIFICAÇÕES AO ORÇAMENTO MUNICIPAL 2012

Modificação - Alteração/Revisão	N.º Seq.	Data
Alteração ao Orçamento e Grandes Opções do Plano	1.º	20/01/2012
Alteração ao Orçamento e Grandes Opções do Plano	2.º	16/03/2012
Revisão ao Orçamento e Grandes Opções do Plano	1.º	26/04/2012
Alteração ao Orçamento e Grandes Opções do Plano	3.º	16/05/2012
Alteração ao Orçamento e Grandes Opções do Plano	4.º	23/05/2012
Alteração ao Orçamento e Grandes Opções do Plano	5.º	19/06/2012
Revisão ao Orçamento e Grandes Opções do Plano	2.	20/06/2012
Alteração ao Orçamento e Grandes Opções do Plano	6.º	01/08/2012
Alteração ao Orçamento e Grandes Opções do Plano	7.º	08/08/2012
Alteração ao Orçamento e Grandes Opções do Plano	8.º	20/08/2012
Alteração ao Orçamento e Grandes Opções do Plano	9.º	04/09/2012
Alteração ao Orçamento e Grandes Opções do Plano	10.º	20/09/2012
Alteração ao Orçamento e Grandes Opções do Plano	11.º	09/10/2012
Alteração ao Orçamento e Grandes Opções do Plano	12.º	18/10/2012
Alteração ao Orçamento e Grandes Opções do Plano	13.º	28/11/2012
Alteração ao Orçamento e Grandes Opções do Plano	14.º	26/12/2012

Fonte: Elaboração Própria

No que respeita à execução orçamental, da análise efetuada verifica-se que, o orçamento da despesa apresenta-se, em valor absoluto, com igual valor ao orçamento da receita, sendo que a despesa prevista orçada foi de 14 804 476,34€, a qual foi suportada por receita prevista do mesmo valor, como demonstra o quadro seguinte.

QUADRO XIII – CONTROLO EQUILIBRIO ORÇAMENTAL

Rúbrica Orçamentada			2012
Dotações Corrigidas/ Previsões Corrigidas	Receita	Saldo Inicial (saldo gerência anterior)	540.579,34 €
	Receita	Reposições não abatidas nos pagamentos	221.655,00 €
	Receita	Receita Corrente	8.201.893,00 €
	Despesa	Despesa Corrente	8.199.393,00 €
	Receita	Receita de Capital	5.840.349,00 €
	Despesa	Despesa de Capital	6.605.083,34 €
		TOTAL RECEITA	**14.804.476,34 €**
		TOTAL DESPESA	**14.804.476,34 €**

Fonte: Elaboração Própria

No ano de 2012, a execução orçamental conduziu a um saldo de 7% o que corresponde em termos absolutos a 848 088,64 €, no que respeita à despesa total executada (realizada e paga) foi de 11 437 174,07€ suportado por uma receita total cobrada de 12 285 262,71€, como se demonstra no quadro seguinte.

QUADRO XIV – CONTROLO EQUILIBRIO ORÇAMENTAL (EXECUÇÃO)

Rúbrica Executada			2012
Despesas Pagas/Receita Cobrada Brutas	Receita	Saldo Inicial (saldo gerência anterior)	540.579,34 €
	Receita	Reposições não abatidas nos pagamentos	95.612,72 €
	Receita	Receita Corrente	7.311.018,13 €
	Despesa	Despesa Corrente	7.241.743,81 €
	Receita	Receita de Capital	4.338.052,52 €
	Despesa	Despesa de Capital	4.195.430,26 €
		TOTAL RECEITA	**12.285.262,71 €**
		TOTAL DESPESA	**11.437.174,07 €**

Fonte: Elaboração Própria

Fica patente, neste último quadro o cumprimento do princípio do equilíbrio orçamental[33], no qual as receitas correntes, 7 311 018,13€, suportaram as despesas correntes, no valor de 7 241 743,81€, gerando um saldo corrente de 69 274,32€, o que corresponde sensivelmente a 8% do saldo total gerada pelo município no ano 2012.

Pela análise da execução do orçamento face ao inicialmente previsto, permite concluir que a despesa corrente foi executada em 88%, enquanto a despesa de capital teve um grau de execução de 64%, apresentando um grau de execução total da despesa de 77%, no que respeita à receita, a receita corrente apresentou um grau de execução de

[33] Alínea e) do ponto 8.1.1 do POCAL

89% e a receita de capital 74%, o que perfaz uma execução total da receita de 83%. O quadro seguinte representa a taxa de execução do orçamento.

QUADRO XV – TAXA DE EXECUÇÃO ORÇAMENTAL DA RECEITA E DA DESPESA

Rubricas	Valores Cobrados/Valores Orçados	Execução/Previsão 2012
Saldo Inicial	Sl cobrado/Sl orçado	100%
Reposições não abatidas nos pagamentos	RNAP Cobradas/ RNAP Orçadas	43%
Receitas Correntes	Receita Corrente Cobrada/Receita Corrente Orçada	89%
Despesas Correntes	Despesa Corrente Cobrada/Despesa Corrente Orçado	88%
Receita de Capital	Receita Capital Cobrada/Receita Capital Orçado	74%
Despesa de Capital	Despesa Capital Cobrada/Despesa Capital Orçado	64%
Receita Total Disponível	SI+RNAP+Rcorr+Rcap Cobrada/ SI+RNAP+Rcorr+Rcap Orça	**83%**
Despesa Total	Dcorr+Dcap Cobrada/Dcorr+Dcap Orçada	**77%**
Tx receitas orçadas e não cobradas	1-Receita Total Disponiveis	**17%**

Fonte: Elaboração Própria

O equilíbrio orçamental desdobra-se em outros dois tipos de equilíbrio, por via do equilíbrio formal e o equilíbrio via substancial. O equilíbrio orçamental em sentido formal consiste em verificar se as receitas totais cobradas foram suficientes para financiar a despesa total executada. O equilibro em sentido substancial engloba o conceito de equilíbrio orçamental em sentido formal incorporando as dividas a terceiras de curto prazo, reportada a 31/12.

A análise efetuada relevou um equilíbrio orçamental em sentido formal de 107%, que indica que depois de liquidadas todas às despesas, ainda existe um saldo financeiro de 7% da receita. Quanto ao equilíbrio orçamental em sentido substancial obteve-se um resultado de 103%, indica que o excedente gerado pelo equilíbrio orçamental em sentido formal é suficiente para liquidar ainda as dívidas a terceiros de curto prazo, reportada a 31/12, permitindo ainda um saldo financeiro de 3%. No quadro seguinte podem-se verificar os vários tipos de equilíbrios.

QUADRO XVI – EQUILIBRIO ORÇAMENTAL EM SENTIDO FORMAL E EM SENTIDO SUBSTÂNCIAL

Equilibrio	Formula	%
Equilibrio Orçamental Corrente	Receitas Correntes/Despesas Correntes	101%
Equilibrio Orçamental de Capital	Receitas de Capital/Despesas de Capital	103%
Equilibrio Orçamental em sentido formal	**Receitas Totais Disponiveis/Despesas Pagas**	**107%**
Equilíbrio Orçamental em sentido substancial	**Receitas Totais Diponiveis/(Despesas Pagas+Dividas a terceiros de CP a 31/12)**	**103%**

Fonte: Elaboração Própria

A observância dos equilíbrios orçamentais, com especial ênfase para o equilíbrio orçamental em sentido substancial, permitiu ao município no ano de 2012 satisfazer, de forma atempada, todos os compromissos de curto prazo.

Por seu turno, foi analisada a vinculação orçamental, a qual consiste em verificar qual a percentagem de receita inscrita em orçamento se encontra vinculada com despesas certas e de elevado grau de inflexibilidade, o que por outro lado permite verificar qual a receita líquida de encargos com ocorrência certos. O quadro seguinte demonstra a despesa vinculada e a receita ainda não vinculada.

QUADRO XVII – RECEITA NÃO VINCULADA

Descrição	Execução - 2012
1 - Despesa com pessoal	3.512.578,23 €
2 - Enc. Com a dív. Finan. (amort. E juros)	407.752,97 €
3 - Div. A terceiros de CP Transitadas do ano anterior	1.232.773,00 €
4 - Total (1+2+3)	**5.153.104,20 €**
5 - Receita Total Disponivel	12.285.262,71 €
6 - Diferença (5-4)	**7.132.158,51 €**
7 - % da receita não vinculada (6/5)	**58,05%**

Fonte: Elaboração Própria

Do total da despesa consignada (despesas com pessoal, encargos com a divida financeira e com as dividas a terceiros de curto prazo que transitaram do ano anterior) verifica-se que estas absorvem, sensivelmente, 42% do total das receitas, deixando liberto para fazer face a outros encargos, 58% das receitas.

Por último, em relação à análise orçamental efetuada aos documentos previsionais do município de Salvaterra de Magos, foi efetuado uma bateria rácios e indicadores de forma obter algumas conclusões sobre a execução orçamental.

No que respeito aos indicadores de receita, verifica-se uma dependência do Orçamento de Estado de 62%, o que indica que 62% das receitas inscritas em orçamento municipal provem de receitas provenientes do Estado. Verificando-se que as transferências oriundas do setor Estado apresentam um elevado grau de cobrabilidade, o que conjugado com o indicador da despesa vinculado, pode-se afirmar que a liquidação das despesas certas e de elevado grau de inflexibilidade encontram-se suportadas pelas referidas transferências estatais, existindo ainda uma “almofada” de 20% para fazer face a outras despesas.

Da análise efetuada aos rácios da receita, verifica-se que 33% da receita total cobrada tem origem nas receitas próprias do município. Verifica-se também que a receita própria cobrada líquida financia 35% da despesa total. No que concerne ao equilíbrio receitas correntes/despesas correntes e receitas de capital/despesas de capital, conclui-se que as despesas correntes são suportadas, na sua totalidade pelas receitas correntes, criando ainda um saldo corrente de 1%, e as receitas de capital financiam em 100% as despesas de capital.

Referentes aos rácios de despesa verifica-se que 58% do total das despesas realizadas e pagas respeitam às despesas básicas (despesas com pessoal e de aquisição de bens e serviços), 4% são despesas com o serviço da dívida (amortização e juros relativos a empréstimos bancários) e 37% das despesas estão afetas ao investimento, ou seja, a despesas com aquisição de bens de capital. Da despesa total efetuada (com compromisso e documento credor) apenas 3% não foram pagas, ou seja, 97% da despesa executada encontra-se liquidada. No quadro seguinte apresenta os indicadores e rácios que suportam a análise efetuada.

QUADRO XVIII – INDICADORES E RÁCIOS

Indicadores e Rácios	%
Receita Transferência do Estado (Cap.+Corr.) / Receita Total	62%
Receitas Próprias / Receita Total	33%
Receita Corrente cobrada / Despesa Corrente paga	101%
Receita Capital / Despesa Capital	100%
Despesas Básicas / Despesa Total	58%
Serviço da dívida (amort e juros) / Despesa total paga	4%
Aquisição de bens de capital / Despesa Total	37%
Compromisso assumidos para o exercicio / Despesas totais faturadas	103%

Fonte: Elaboração Própria

7.1.2 – Mapas constantes na Prestação de Contas

As entidades sujeitas ao POCAL aplica-se a Resolução n.º4/2001 do TC. Integra o Grupo I, as autarquias locais no qual o total da receita anual for igual ou superior a 5 000 vezes o índice 100 da escala indiciária das carreiras do regime geral da função pública.

Face ao exposto o município de Salvaterra de Magos integra o Grupo I, pois apresenta um valor de receita total anual, no ano de 2012, de 11 437 174,07€, valor superior a 5000 vezes o índice 100 da escala indiciária das carreiras do regime geral da função pública, o qual apresenta um valor de 343,28€[34].

O documento de Prestação de Contas do município de Salvaterra de Magos, que Integram o Grupo I, de acordo com o Anexo I da Resolução n.º4/2001 do TC, deve conter os seguintes mapas:

[34] Valor extraído do site: http://www.dgap.gov.pt/index.cfm?OBJID=9e569f81-68f4-49c5-bab4-c698b807cd9a. 343,28€X5000=1 716 400,00€

QUADRO XIX – DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS

Nº	DESIGNAÇÃO	CÓDIGO POCAL	GRUPO 1
1	• Balanço	5	X
2	• Demonstração de resultados	6	X
3	• Plano plurianual de investimentos	7.1	X
4	• Orçamento (Resumo)	7.2	X
5	• Orçamento	7.2	X
6	• Controlo orçamental da despesa	7.3.1	X
7	• Controlo orçamental da receita	7.3.2	X
8	• Execução do Plano plurianual de investimentos	7.4	X
9	• Fluxos de caixa	7.5	X
10	• Contas de ordem	7.5	X
11	• Operações de tesouraria	7.6	X
12	• Caracterização da entidade	8.1	X
13	• Notas ao balanço e à demonstração de resultados	8.2	X
14	• Modificações do orçamento – receita	8.3.1.1	X
15	• Modificações do orçamento – despesa	8.3.1.2	X
16	• Modificações ao Plano plurianual de investimentos	8.3.2	X
17	• Contratação administrativa - Situação dos contratos	8.3.3	X
18	• Transferências correntes - despesa	8.3.4.1	X
19	• Transferências de capital - despesa	8.3.4.2	X
20	• Subsídios concedidos	8.3.4.3	X
21	• Transferências correntes - receita	8.3.4.4	X
22	• Transferências de capital - receita	8.3.4.5	X
23	• Subsídios obtidos	8.3.4.6	X
24	• Activos de rendimento fixo	8.3.5.1	X
25	• Activos de rendimento variável	8.3.5.2	X
26	• Empréstimos	8.3.6.1	X
27	• Outras dívidas a terceiros	8.3.6.2	X
28	• Relatório de gestão	13	X
29	• Guia de remessa		X
30	• Acta da reunião em que foi discutida e votada a conta		X
31	• Norma de controlo interno e suas alterações	2.9	X
32	• Resumo Diário de Tesouraria	12.2.9	X
33	• Síntese das reconciliações bancárias		X
34	• Mapa de Fundos de Maneio		X
35	• Relação de emolumentos notariais e custas de execuções fiscais		X
36	• Relação de acumulação de funções		X
37	• Relação nominal de responsáveis		X

Fonte: Anexo I da Resolução n.º4/2001 do Tribunal de Contas

Após análise no documento de prestação de contas do município de Salvaterra de Magos, relativo ao ano económico de 2012, verifica o cumprimento da existência de todos os mapas que compõem o Grupo I no documento financeiro. Encontra-se em anexo no ponto 2 cópia da guia de remessa dos documentos enviados para o TC, devidamente assinada pelo responsável pela elaboração dos mesmos.

7.1.3 – Exame ao Limite de Endividamento

O cálculo dos limites de endividamento surge com a LFL, os artigos n.º36, 37 e 39 da referida Lei, definem o conceito de endividamento líquido e estabelecem os respetivos limites ao endividamento.

Para a LFL, o endividamento municipal é o "equivalente à diferença entre a soma dos passivos, qualquer que seja a sua forma, incluindo nomeadamente os empréstimos contraídos, os contratos de locação financeira e as dívidas a fornecedores, e a soma dos ativos, nomeadamente o saldo de caixa, os depósitos em instituições financeiras, as aplicações de terceiros e os créditos sobre terceiros"[35].

Para o cálculo do endividamento líquido municipal, terá de se incorporar[36] o endividamento líquido e os empréstimos contraídos pelas associações de municípios e entidades do setor empresarial local, proporcional à participação do município no capital da respetiva entidade.

No que respeita aos limites de endividamento, estes repartem-se em dois tipos de endividamento, o endividamento líquido e o limite geral dos empréstimos contraídos pelos municípios.

Para os limites de endividamento líquido municipal, encontra-se legislado no artigo 37.º da LFL, o referido artigo estabelece que o endividamento líquido não pode superar, a 31 de dezembro, os 125% do montante das receitas com origem:

- Impostos municipais;
- Participações do município no FEF (Fundo Equilíbrio Financeiro);
- Participação no IRS e na Derrama; e
- Participação nos resultados das entidades do setor empresarial local.

A legislação vigente refere que o montante das receitas, que servem de cálculo ao limite de endividamento líquido, respeita ao ano civil anterior.

Para o cálculo do limite geral dos empréstimos dos municípios, o n.º1 e n.º2 do artigo 39.º da LFL estabelece o cálculo a efetuar. Para o calculo dos limites são

[35] artigo n.º36 n.º1 da LFL
[36] artigo n.º36 n.º2 da LFL

utilizados os montantes das receitas que servem de base ao calculo do endividamento liquido municipal, com a particularidade, que o limite para os empréstimos de curto prazo não poder exceder os 10% do total das referidas receitas, e para os empréstimos de médio e longo prazo não deve exceder os 100% do montante das receitas indicadas anteriormente.

Contudo o cálculo dos limites não é consensual entre algumas entidades de supervisão, no que respeita ao ano das receitas e participações que servem de base para o cálculo dos limites. As entidades envolvidas são a DGAL e por outro lado o TC e a IGF, que apresentam instruções diferentes em relação ao ano a que respeita o montante das receitas para os cálculos dos limites.

O TC no ponto 4.4.4 do Relatório n.º8/2010[37] relativo ao município de Arcos de Valdevez, indica que o montante das receitas provenientes do FEF e IRS deve respeitar ao ano anterior, como indica os artigos 37.º e 39.º da LFL, posição também partilhada pela IGF.

Para a DGAL, na plataforma que disponibiliza para proceder ao reporte da informação financeira, SIIAL, para o cálculo do endividamento é solicitado que se indique as receita, FEF e IRS, referentes ao próprio ano. A argumentação usada pela DGAL para as receitas se referem ao próprio ano é que aquando do cálculo do endividamento já são conhecidos as receitas relativa ao FEF e ao IRS do próprio ano, sendo conhecido os respetivos valores, os mesmos deveram servir de base para o cálculo do endividamento.

No presente trabalho será usada a posição tomada pelo TC e IGF, pois dá cumprimento à legislação em vigor, sendo que a posição tomada pela DGAL tenha alguma consistência, a mesma não se encontra legislada em nenhum diploma legal.

Para o ano 2012 devido à imposição do OE (Orçamento de Estado) para o referido ano, o limite de endividamento não é calculado de acordo com a LFL, mas deve-se observar que o limite ao endividamento líquido não deve ser superior ao endividamento de médio e longo prazo registado a 31 de dezembro do ano anterior, acrescido do valor resultante do rateio[38], acresce ainda referir que os valores para os

[37] http://www.tcontas.pt/pt/actos/rel_vic/2010/vic-dgtc-rel008-2010.pdf
[38] artigo 66.º da Lei n.º64-B/2011, de 30 de dezembro – Lei Orçamento de Estado para 2012

limites de endividamento são previamente divulgados pela DGAL, e são os limites de referência que os municípios têm de observar. Os limites de endividamento para o ano de 2012 divulgados pela DGAL para o município de Salvaterra de Magos foram os seguintes[39]:

- Limite de endividamento líquido – 244 275,00€
- Limite de endividamento de médio e longo prazo – 3 618 239,00€

No quadro seguinte é apresentado o endividamento líquido do município de Salvaterra de Magos, estão representados os vários limites do endividamento. No referido quadro também contempla os limites de endividamentos estabelecidos pela DGAL, que surge com o rateio imposto pelo OE para 2012, Lei 64-B/2011, de 30 de dezembro. O quadro seguinte apresenta os limites ao endividamento e as respetivas margens, relativa e bruta, as quais demonstram a capacidade de endividamento que o município ainda dispoem. Os cálculos que serviram de base ao apuramento dos limites de endividamento, de acordo com a LFL, encontram-se em anexo no ponto 3.

QUADRO XX – LIMITES DE ENDIVIDAMENTO

	Lim. Endiv. LFL	Endiv. Municipio	M. Bruta LFL	M. Relativa LFL	Lim. Endiv. DGAL	Endiv. Municipio	M. Bruta DGAL	M. Relativa DGAL
Endividamento Liquido (125%)	8.868.872,84 €	-684.392,80 €	9.553.265,64 €	1395,87%	244.275,00 €	-684.392,80 €	928.667,80 €	135,69%
Endividamento de Curto Prazo (10%)	709.509,83 €	- €	709.509,83 €	100,00%	- €	- €	- €	-
Endividamento de Médio e Longo Prazo (100%)	7.095.098,27 €	3.186.548,40 €	3.908.549,87 €	55,09%	3.618.239,00 €	3.186.548,40 €	431.690,60 €	11,93%

Fonte: Elaboração Própria

No quadro XX verifica-se que pela LFL, o município utilizou 44,91% da capacidade de endividamento de médio e longo prazo, enquanto pelos limites impostos pelo OE2012, através da DGAL, o município utilizou 88,07% da capacidade de endividamento médio e longo prazo.

[39] Informação extraída do sitio eletrónico https://appls.portalautarquico.pt/PortalAutarquico/ResourceLink.aspx?ResourceName=Limites2012_Portal.pdf, referente ao Municipio de Salvaterra de Magos, página 4/6.

Em suma, o município de Salvaterra de Magos respeitou os limites de endividamento líquido, de médio e longo prazo e de curto prazo, quer os que derivavam da LFL, quer os impostos via OE2012 e posteriormente divulgados pela DGAL.

7.2. – Procedimentos de Auditoria Prospetiva e Estratégica

No âmbito dos procedimentos de auditoria prospetiva e estratégica, a análise recaiu essencialmente no orçamento municipal para 2013, sempre com comparação com os documentos homólogos históricos.

A avaliação incidirá essencialmente sobre os pressupostos que estão na base da construção do orçamento municipal de 2013, se os mesmos são razoáveis, comparando com os orçamentos históricos e verificar se é exequível.

Importa acrescentar que para a elaboração do presente exame, foi utilizado como instrumento orientador a ISAE 3400 – O Exame da Informação Financeira Prospetiva.

7.2.1 – Flexibilidade do orçamento municipal de 2013 face aos compromissos transitados de 2012

A avaliação efetuada aos compromissos transitados do ano anterior por rubrica (compromissos não faturados, compromissos faturas e não pagos e compromissos para anos seguintes, de 2012 para 2013) permite concluir que a dotação inscrita nas diversas rubricas do orçamento municipal 2013 é suficiente para a assumção dos compromissos transitados de 2012 e permite realizar outras despesas correntes ou de capital durante o respetivo ano. Em termos globais, o orçamento municipal 2013 apresenta uma previsão de despesa total de 14 263 897,00€, a qual é absorvida por compromissos oriundos do ano anterior o valor 1 513 634,14€ do orçamento municipal, permitindo uma margem 89% para assumção de novos compromissos. O quadro XXI demonstra o referido anteriormente.

QUADRO XXI – COMPROMISSOS PROVENIENTES DO ANO ANTERIOR

Classificação	Designação	2012				Dotação inical 2013 (5)	Dotação Disponivel (6=5-4)	Dotação Disponivel %
		Comp. Não Fact. (1)	Fact. Não Pagas (2)	Compr. Para 2013 (3)	TOTAL (4=1+2+3)			
01	Despesas com o pessoal	10,00 €	- €	- €	**10,00 €**	20.100,00 €	20.090,00 €	100%
02	Aquisição de bens e serviços	- €	- €	- €	- €	1.900,00 €	1.900,00 €	100%
01	Despesas com o pessoal	7.998,17 €	9.532,14 €	- €	**17.530,31 €**	3.818.800,00 €	3.801.269,69 €	100%
02	Aquisição de bens e seriços	234.636,96 €	311.326,91 €	287.535,16 €	**833.499,03 €**	3.631.453,00 €	2.797.953,97 €	77%
03	Juros e outros encargos	- €	- €	875,90 €	**875,90 €**	100.821,00 €	99.945,10 €	99%
04	Transferências correntes	235,60 €	25,71 €	35.075,14 €	**35.336,45 €**	410.655,00 €	375.318,55 €	91%
05	Subsídios	- €	- €	- €	- €	500,00 €	500,00 €	100%
06	Outras despesas correntes	5.590,17 €	4.600,10 €	- €	**10.190,27 €**	175.500,00 €	165.309,73 €	94%
07	Aquisição de bens de capital	84.385,05 €	10.332,97 €	45.624,60 €	**140.342,62 €**	5.293.443,00 €	5.153.100,38 €	97%
08	Transferência de capital	- €	- €	475.849,56 €	**475.849,56 €**	485.850,00 €	10.000,44 €	2%
10	Passivos Financeiros	- €	- €	- €	- €	324.865,00 €	324.865,00 €	100%
11	Outras Despesas de Capital	- €	- €	- €	- €	10,00 €	10,00 €	100%
	TOTAL	**332.855,95 €**	**335.817,83 €**	**844.960,36 €**	**1.513.634,14 €**	**14.263.897,00 €**	**12.750.262,86 €**	**89%**

Fonte: Elaboração Própria

7.2.2 – Pressupostos para elaboração do orçamento municipal de 2013

Em relação à avaliação dos pressupostos que foram a base para elaboração do orçamento da despesa, recorreu-se aos documentos históricos homólogos dos anos de 2010, 2011 e 2012, utilizando a execução média dos referidos anos de modo a apurar se as dotações inscritas em orçamento são razoáveis.

O quadro XXII indica a execução média da despesa dos últimos 3 anos e as dotações inscritas no orçamento de 2013, o que permite compara a execução e a previsão de despesa, e permite também verificar a sua razoabilidade das despesas orçadas.

QUADRO XXII – VARIAÇÃO ENTRE DESPESA ORÇADA EM 2013 E A MÉDIA DA DESPESA EXECUTADA NOS ANOS 2010/2011/2012

Classificação	Designação	Média da execução da despesa (2010/2011/2012)			Dotação inicial	Diferença	
		Despesa Prevista	Despesa Realizada	Relativo (%)	2013	Absoluto	Relativa (%)
01	Despesas com o pessoal	18.930,00 €	16.511,44 €	87,22%	19.800,00 €	3.288,56 €	16,61%
02	Aquisição de bens e serviços	1.910,00 €	14,14 €	0,74%	2.200,00 €	2.185,86 €	99,36%
01	Despesas com o pessoal	3.880.889,87 €	3.850.724,29 €	99,22%	3.849.450,00 €	- 1.274,29 €	-0,03%
02	Aquisição de bens e seriços	3.990.120,72 €	3.036.017,10 €	76,09%	3.724.399,00 €	688.381,90 €	18,48%
03	Juros e outros encargos	84.673,33 €	75.285,58 €	88,91%	62.781,00 €	- 12.504,58 €	-19,92%
04	Transferências correntes	562.735,50 €	526.217,90 €	93,51%	447.666,00 €	- 78.551,90 €	-17,55%
05	Subsídios	2.743,33 €	2.534,88 €	92,40%	500,00 €	- 2.034,88 €	-406,98%
06	Outras despesas correntes	218.025,00 €	197.360,44 €	90,52%	184.100,00 €	- 13.260,44 €	-7,20%
07	Aquisição de bens de capital	4.936.428,79 €	2.427.831,47 €	49,18%	3.883.536,00 €	1.455.704,53 €	37,48%
08	Transferência de capital	529.644,28 €	513.231,61 €	96,90%	482.850,00 €	- 30.381,61 €	-6,29%
10	Passivos Financeiros	402.318,38 €	397.568,72 €	98,82%	365.877,00 €	- 31.691,72 €	-8,66%
11	Outras Despesas de Capital	10,00 €	- €	0,00%	5,00 €	5,00 €	100,00%
	TOTAL	**14.628.429,21 €**	**11.043.297,58 €**	**75,49%**	**13.023.164,00 €**	**1.979.866,42 €**	**15,20%**

Fonte: Elaboração Própria

De modo a compreender os resultados extraídos do quadro acima indicado, o responsável da Divisão Financeira do município foi questionado sobre as rubricas da despesa que apresentam uma variação positiva em relação a média de execução dos 3 últimos anos. Das questões colocadas, foram obtidas as seguintes respostas:

- Em relação á rubrica 01 - Despesa com pessoal afeto ao órgão Assembleia Municipal sofreu um aumento relativo de aproximadamente 17%, o respetivo responsável financeiro indicou que, verificando-se uma execução inferior nos anos anteriores, optou-se por inscrever um valor superior, para, caso exista reuniões extraordinárias do referido órgão durante o ano 2013 pelo facto da existência do ato eleitoral autárquico, permitindo fazer face às respetivas despesas.
- Quanto à rubrica despesas 02 - Aquisição de bens e serviços afetos ao órgão Assembleia Municipal, o responsável financeiro indicou que para o valor inscrito utilizou a média aritmética dos últimos 3 anos das dotações iniciais e não da execução, visto que a mesma tem apresentado valores sem expressão.
- No que respeita à rubrica 02 - Aquisição de bens e serviços afetos à Câmara Municipal verifica-se o aumento de, aproximadamente, 18%, que foi justificada pelo responsável com as flutuações dos preços afetos à aquisição de combustíveis, dos transportes escolares, da iluminação pública, dos encargos com os resíduos sólidos urbanos e dos consumos da água.

- A rubrica 07 - Aquisição de bens de capital sofreu um aumento de 37% face à média da execução dos 3 últimos anos de despesa, a justificação apresentada pelo responsável prende-se com a construção do Centro Escolar de Marinhais, que devido à insolvência da construtora, provocou um baixa execução da despesa em 2012, o que implicou a inscrição, novamente, no orçamento municipal de 2013 de modo a permitir a conclusão dos trabalhos pela nova construtora, selecionada de acordo com o código vigente.
- Por último, na rubrica 11 - Outras despesas de capital apresenta-se como uma rubrica de caráter residual e com uma dotação inscrita de 5,00€, o qual não tem qualquer significado e impacto no orçamento municipal.

Perante a análise efetuada aos pressupostos apresentados pelo responsável da Divisão Financeira, a justificação que me ofereceu um estudo mais aprofundado foi relativa à rubrica aquisição de bens e serviços afetos à Câmara Municipal. Os pressupostos restantes, em minha opinião apresentam uma justificação valida e razoável para o aumento registado.

Em relação ao estudo mais aprofundado à rubrica 02 - Aquisição de bens e serviços afetos à Câmara Municipal verificou-se que algumas das aquisições de bens ou serviços dependem muito dos consumos e/ou das cotações registadas no mercado. As flutuações de mercado ou de consumo, por si só, não é a condição essencial para validar o pressuposto, de modo a complementar a validade do pressuposto, optei por efetuar também uma análise relativa das referidas sub rubricas na composição da rubrica mãe. As despesas em causa apresentam um valor total executado, em 2012, de 2 044 684,84 €, o que perfaz, sensivelmente, 66% do total da rubrica aquisição de bens e serviços afetos à Câmara Municipal, como se verifica no quadro seguinte.

QUADRO XXIII – PESO RELATIVO DAS SUB RUBRICAS NA RUBRICA GERAL AQUISIÇÃO DE BENS E SERVIÇOS

Classificação	Designação	Despesa executável 2012
02 02	Aquisição de Bens e Serviços	**3 098 763,68 €**
02 02 01	Aquisição de Bens	**769 460,32 €**
02 02 01 02	Combustiveis e lubrificantes	285 925,60 €
02 02 02	Aquisição de Serviços	**2 329 303,36 €**
02 02 02 01	Encargos com instalações	363 908,32 €
02 02 02 10 02	Transportes Escolares	386 489,82 €
02 02 02 25 02	Iluminação Pública	499 042,76 €
02 02 02 25 03	Encargos relativos ao Aterro sanitário	509 318,34 €
	TOTAL	**2 044 684,84 €**
	Peso relativo das sub-rubricas na rubrica mãe	**65,98%**

Fonte: Elaboração Própria

Pela análise efetuada, através da especificidade dos bens/serviços e pelo peso relativo na rubrica mãe, o pressuposto, em minha opinião, pode ser considerado como válido.

No que respeita ao orçamento municipal da receita para 2013, o quadro XXIV representa a execução média da receita dos últimos 3 anos em comparação com as previsões de receita inscritas no respetivo orçamento, incluindo uma análise bruta e relativa dos desvios apurados.

QUADRO XXIV – VARIAÇÃO ENTRE RECEITA ORÇADA EM 2013 E A MÉDIA DA RECEITA COBRADA BRUTA NOS ANOS 2010/2011/2012

Classificação	Designação	Média da execução da receita (2010/2011/2012)			Rec. Prev. OE 13	Diferença	
		Receita Prevista	Rec. Cob. Bruta	%		Absoluta	Relativa
01	Impostos directos	2.319.608,77 €	1.963.349,06 €	84,64%	1.937.770,00 €	- 25.579,06 €	-1,32%
02	Impostos Indirectos	265.331,00 €	277.610,65 €	104,63%	198.305,00 €	- 79.305,65 €	-39,99%
04	Taxas, multas e outras penalidades	194.356,67 €	150.936,16 €	77,66%	195.887,00 €	44.950,84 €	22,95%
05	Rendimentos da propriedade	962.050,00 €	737.419,39 €	76,65%	711.100,00 €	- 26.319,39 €	-3,70%
06	Transferências correntes	4.166.398,67 €	4.070.068,34 €	97,69%	4.657.247,00 €	587.178,66 €	12,61%
07	Venda de bens e serviços correntes	732.173,67 €	524.478,11 €	71,63%	761.387,00 €	236.908,89 €	31,12%
08	Outras receitas correntes	129.630,99 €	83.249,10 €	64,22%	25.200,00 €	- 58.049,10 €	-230,35%
09	Venda de bens de investimento	1.244.865,00 €	54.794,12 €	4,40%	1.007.250,00 €	952.455,88 €	94,56%
10	Transferência de capital	3.681.377,73 €	3.114.695,03 €	84,61%	3.166.968,00 €	52.272,97 €	1,65%
11	Activos financeiros	16.716,67 €	- €	0,00%	50,00 €	50,00 €	100,00%
12	Passivos financeiros	243.290,00 €	180.840,00 €	74,33%	352.000,00 €	171.160,00 €	48,63%
13	Outras receitas de capital	25.850,67 €	9.648,39 €	37,32%	5.000,00 €	- 4.648,39 €	-92,97%
15	Reposição não abatidas nos pagamentos	221.655,00 €	40.692,74 €	18,36%	5.000,00 €	- 35.692,74 €	-713,85%
16	Saldo da gerência anterior	421.657,73 €	421.657,73 €	100,00%	- €	- 421.657,73 €	0,00%
	TOTAL	**14.624.962,55 €**	**11.629.438,83 €**	**79,52%**	**13.023.164,00 €**	**1.393.725,17 €**	**10,70%**

Fonte: Elaboração Própria

Pela análise efetuada aos valores obtidos do quadro anterior, verifica-se que o orçamento da receita de 2013 conduz a um aumento da receita total, face à média da execução dos últimos 3 anos, de sensivelmente 11%. Face à atual conjuntura económica que o país enfrenta, é essencial avaliar se os pressupostos que serviram de base das previsões de receita são executáveis, nomeadamente nas rubricas que se verificam uma variação positiva face à média da execução da receita dos últimos 3 anos.

De forma a verificar a consistência dos pressupostos, o responsável pela Divisão Financeira foi questionado sobre o referido aumento da previsão de cobrança da receita em algumas rubricas. As respostas apresentadas pelo respetivo responsável financeiro, assim como a análise que me aprece ser a mais apropriada, são as seguintes:

- Em relação à rubrica 04 – Taxas, multas e outras penalidades, sofreu um aumento de 23%, sensivelmente, em relação ao critério indicado. Confrontado com este aumento da previsão de receita, o responsável pela Divisão Financeira indicou que, para além do critério da média da execução da receita dos últimos 3 anos, nesta rubrica conjugou com a experiência profissional. Na análise, e em minha opinião, o valor inscrito na receita referente à rubrica em análise não deveria ser superior ao critério matemático indicado pelo responsável, e se análise se cingir apenas ao ano anterior, no qual a receita cobrada bruta foi de 126 939,50€, valor que reflete a conjuntura económica do país, a receita inscrita na rubrica deveria apresentar valor igual ou inferior à cobrada em 2012.
- Na rubrica 06 – Transferências Correntes, o responsável pela Divisão Financeira indicou que o aumento deve-se ao facto das transferências efetuadas pela entidade "Estado" sofreram um aumento. De forma a validar o pressuposto, recorreu-se à informação prestada pelo OE, no Mapa XIX[40], onde se indica as transferências a efetuar para os municípios. O quadro XXV apresenta a desagregação da rubrica transferência corrente, que demonstra a variação da receita cobrada bruta no ano 2012 com a receita inscrita no orçamento municipal para 2013.

[40] Mapa extraído do sitio eletrónico http://www.portalautarquico.pt/PortalAutarquico/ResourceLink.aspx?ResourceName=Mapa%2bXIX-2013.pdf

QUADRO XXV – VARIAÇÃO NA SUB RUBRICAS DE TRANSFERÊNCIAS CORRENTES ENTRE 2012 E 2013

Classificação	Designação	2012	2013	Variação
		Receita cobrada bruta	Receita Prevista	
06 03 01 01	FEF	2.685.918,00 €	3.581.224,00 €	33%
06 03 01 02	FSM	326.854,00 €	326.854,00 €	0%
06 03 01 03	Participação IRS	490.237,00 €	490.237,00 €	0%
06 03 01 99	Outras	203.497,13 €	224.686,00 €	10%
06 03 07	Serviços e fundos autónomos	4.632,31 €	100,00 €	-98%
06 06	Segurança Social	30.228,85 €	20.566,00 €	-32%
TOTAL 06 - Transf. Corrente		**3.741.367,29 €**	**4.643.667,00 €**	**24%**

Fonte: Elaboração Própria

Verifica-se a validação do pressuposto indicado pelo responsável pela Divisão Financeira, o aumento deve-se, sobretudo ao aumento das transferências relacionadas com o FEF. Importa referir que as rubricas de transferências inscritas encontram-se de acordo com o Mapa XIX do Orçamento do Estado 2013.

- A rubrica 07 – Venda de bens e serviços correntes, o seu aumento foi justificado pelo aumento das taxas cobradas que se encontram associadas à recolha dos resíduos sólidos urbanos. O quadro seguinte demonstra a evolução registada na respetiva rubrica entre a receita cobrada bruta de 2012 e a receita prevista para 2013. Fica patente que o pressuposto indicado pode ser considerado justificativo e válido.

QUADRO XXVI – VARIAÇÃO NA SUB RUBRICA DA RECEITA DE RESÍDUOS SÓLIDOS ENTRE 2012 E 2013

Classificação	Designação	2012	2013	Variação
		Receita Cobrada Bruta	Receita Prevista	
07 02 09 02	Resíduos sólidos	313.541,19 €	429.027,00 €	36,8%

Fonte: Elaboração Própria

- No que respeita à rubrica 09 – Venda de bens de investimento, existe um aumento de sensivelmente 95% da receita prevista em relação à média da execução da receita dos 3 últimos anos. Questionado sobre a questão, o responsável pela Divisão Financeira indicou que a execução da receita da referida rubrica tem se apresentado baixo pelo facto da venda de um terreno, classificada em 09.01.01, não se ter concretizado, e como consequência a sua inscrição como receita prevista nos orçamentos seguintes até ser formalizada a sua alienação. Em minha opinião, e

verificado a não existência de esforços de forma a realizar a alienação do respetivo terreno, como por exemplo, a sua publicitação, tem como consequência a sua não inclusão como receita prevista no orçamento municipal de 2013, diminuindo desta forma o valor global do respetivo orçamento.

- Quanto à rubrica 10 – Transferência de capital, a justificação para o aumento da receita está relacionada com os investimento em infra estruturas que o município se encontra ou pretende realizar, os quais se encontram comparticipados pelos Fundos Europeus, nomeadamente através do Quadro de Referência Estratégica Nacional. A análise ao pressuposto permitiu concluir que o mesmo encontra-se coerente e é considerado válido, devido aos investimentos se encontrarem previsto no plano plurianual de investimentos, e as candidaturas aos apoios europeus se encontram aprovadas na respetiva plataforma.
- A rubrica 11 – Ativos financeiros apresenta uma previsão em alta de 100%, mas em termos brutos, a rubrica não apresenta qualquer expressão, consideramos o pressuposto usado pelo responsável com válido.
- No que respeita à rubrica 12 – Passivos financeiros, o responsável pela Divisão Financeira justificou com a execução da construção do Centro Escolar de Marinhais, que devido a insolvência do construtor responsável pela execução da obra, condicionou a libertação do empréstimo associado ao financiamento da respetiva obra, até que o processo retomasse o circuito normal, o que prejudicou a execução em 2012 e trespassa-se a referida receita para a execução de 2013, o que, em minha opinião, valida o pressuposto.

Depois da análise efetuada ao orçamento municipal da receita, permite concluir, que em termos de receita, o respetivo documento encontra-se sobre avaliado em 1 075 947,50€, desagregado pelas seguintes rubricas:

- 1 007 000,00€ que corresponde à rubrica 09 – Venda de bens de investimento, que respeita à alienação de um terreno; e
- 68 947,50€ que corresponde à rubrica 04 – Taxas, multas e outras penalidades, que corresponde ao excesso de receita prevista, deveria ter como referência, em minha opinião, a receita cobrada bruta do ano 2012.

De acordo com o indicado, pode-se aferir que o orçamento municipal da receita para 2013 deveria apresentar um valor de 11 947 216,50€, o que implica de

imediatamente também a redução do orçamento municipal da despesa para 2013, de forma a ajustar-se ao orçamento da receita retificado.

7.2.3 - Execução do Orçamento Municipal de 2013

O presente ponto do Capitulo 7 pretende verificar a executabilidade do orçamento municipal, o que permitirá concluir se as receitas inscritas são suficientes para liquidar as despesas.

Para a verificação da execução do orçamento municipal de 2013 utilizou-se o critério matemático da média de execução, receita e despesa, dos últimos 3 anos aplicados aos respetivos orçamentos. Os quadros seguintes apresentam a aplicação do critério matemático ao orçamento, permitindo obter as projeções da receita e despesa executada do orçamento municipal de 2013.

QUADRO XXVII – MÉDIA DA RECEITA COBRADA BRUTA NOS ANOS 2010/2011/2012

Classificação	Designação	Média		
		Receita Prevista	Rec. Cob. Bruta	Exec. %
01	Impostos directos	2.319.608,77 €	1.963.349,06 €	84,64%
02	Impostos Indirectos	265.331,00 €	277.610,65 €	104,63%
04	Taxas, multas e outras penalidades	194.356,67 €	150.936,16 €	77,66%
05	Rendimentos da propriedade	962.050,00 €	737.419,39 €	76,65%
06	Transferências correntes	4.166.398,67 €	4.070.068,34 €	97,69%
07	Venda de bens e serviços correntes	732.173,67 €	524.478,11 €	71,63%
08	Outras receitas correntes	129.630,99 €	83.249,10 €	64,22%
09	Venda de bens de investimento	1.244.865,00 €	54.794,12 €	4,40%
10	Transferência de capital	3.681.377,73 €	3.114.695,03 €	84,61%
11	Activos financeiros	16.716,67 €	- €	0,00%
12	Passivos financeiros	243.290,00 €	180.840,00 €	74,33%
13	Outras receitas de capital	25.850,67 €	9.648,39 €	37,32%
15	Reposição não abatidas nos pagamentos	221.655,00 €	40.692,74 €	18,36%
16	Saldo da gerência anterior	421.657,73 €	421.657,73 €	100,00%
	TOTAL	**14.624.962,55 €**	**11.629.438,83 €**	

Fonte: Elaboração Própria

QUADRO XXVIII – PROJEÇÕES DA RECEITA COBRADA BRUTA NO ORÇAMENTO 2013

Classificação	Designação	Rec. Prev. OM13	Med. Exec. 3 anos	Rec. Exec. Prv. OM13
01	Impostos directos	1.937.770,00 €	84,64%	1.640.155,43 €
02	Impostos Indirectos	198.305,00 €	104,63%	207.482,66 €
04	Taxas, multas e outras penalidades	195.887,00 €	77,66%	152.124,61 €
05	Rendimentos da propriedade	711.100,00 €	76,65%	545.064,11 €
06	Transferências correntes	4.657.247,00 €	97,69%	4.549.567,89 €
07	Venda de bens e serviços correntes	761.387,00 €	71,63%	545.404,51 €
08	Outras receitas correntes	25.200,00 €	64,22%	16.183,46 €
09	Venda de bens de investimento	1.007.250,00 €	4,40%	44.335,23 €
10	Transferência de capital	3.166.968,00 €	84,61%	2.679.469,54 €
11	Activos financeiros	50,00 €	0,00%	- €
12	Passivos financeiros	352.000,00 €	74,33%	261.645,28 €
13	Outras receitas de capital	5.000,00 €	37,32%	1.866,18 €
15	Reposição não abatidas nos pagamentos	5.000,00 €	18,36%	917,93 €
16	Saldo da gerência anterior	- €	100,00%	- €
	TOTAL	**13.023.164,00 €**		**10.644.216,81 €**

Fonte: Elaboração Própria

QUADRO XXIX – MÉDIA DA DESPESA EXECUTADA NOS ANOS 2010/2011/2012

Classificação	Designação	Média Despesa de 2010/2011/2012		
		Despesa Prevista	Despesa Realizada	Exec. %
01	**Despesas com o pessoal**	18.930,00 €	16.511,44 €	87,22%
02	**Aquisição de bens e serviços**	1.910,00 €	14,14 €	0,74%
01	**Despesas com o pessoal**	3.880.889,87 €	3.850.724,29 €	99,22%
02	**Aquisição de bens e seriços**	3.990.120,72 €	3.036.017,10 €	76,09%
03	**Juros e outros encargos**	84.673,33 €	75.285,58 €	88,91%
04	**Transferências correntes**	562.735,50 €	526.217,90 €	93,51%
05	**Subsídios**	2.743,33 €	2.534,88 €	92,40%
06	**Outras despesas correntes**	218.025,00 €	197.360,44 €	90,52%
07	**Aquisição de bens de capital**	4.936.428,79 €	2.427.831,47 €	49,18%
08	**Transferência de capital**	529.644,28 €	513.231,61 €	96,90%
09	**Activos Financeiros**	8.533,33 €	- €	0,00%
10	**Passivos Financeiros**	402.318,38 €	397.568,72 €	98,82%
11	**Outras Despesas de Capital**	10,00 €	- €	0,00%

Fonte: Elaboração Própria

QUADRO XXX – PROJEÇÃO DA DESPESA EXECUTADA NO ORÇAMENTO 2013

Classificação	Designação	Dotação em OM13	Media Exec. 3 anos	Desp. Exec. Prev. OM13
01	Despesas com o pessoal	19.800,00 €	87%	17.270,29 €
02	Aquisição de bens e serviços	2.200,00 €	1%	16,29 €
01	Despesas com o pessoal	3.849.450,00 €	99%	3.819.528,79 €
02	Aquisição de bens e seriços	3.724.399,00 €	76%	2.833.833,82 €
03	Juros e outros encargos	62.781,00 €	89%	55.820,46 €
04	Transferências correntes	447.666,00 €	94%	418.615,61 €
05	Subsídios	500,00 €	92%	462,01 €
06	Outras despesas correntes	184.100,00 €	91%	166.650,87 €
07	Aquisição de bens de capital	3.883.536,00 €	49%	1.909.998,36 €
08	Transferência de capital	482.850,00 €	97%	467.887,39 €
09	Activos Financeiros	- €	0%	- €
10	Passivos Financeiros	365.877,00 €	99%	361.557,56 €
11	Outras Despesas de Capital	5,00 €	0%	- €
	TOTAL	**13.023.164,00 €**		**10.051.641,45 €**

Fonte: Elaboração Própria

Recorrendo aos resultados apresentados pelos quadros supra indicados, apresenta-se de seguida o quadro XXI que permite efetuar uma conclusão sobre as projeções do equilíbrio orçamental municipal para 2013.

QUADRO XXXI – ANALISE À SIMULÇÃO DO EQUILIBRIO ORÇAMENTAL

	Designação	Valor
1	Receita Corrente	7 655 982,65 €
2	Receita Capital	2 988 234,16 €
3	Receita Total	10 644 216,81 €
4	Despesa Corrente	7 312 198,14 €
5	Despesa Capital	2 739 443,31 €
6	Despesa Total	10 051 641,45 €
7	Poupança Corrente (1-4)	343 784,51 €
8	Poupança Capital (2-5)	248 790,85 €
9	Saldo Gerência de 2013 (3-6) ou (7+8)	**592 575,36 €**
10	Saldo Gerência anterior (2012)	**848 088,64 €**
11	Saldo de Gerência (10+9)	**1 440 664,00 €**

Fonte: Elaboração Própria

Após apresentação de um conjunto de quadros, elaborados com a premissa de âmbito matemático, permite concluir que:

- A receita apresenta um grau de execução de 82%;
- A despesa paga apresenta um grau de execução de 77%;

- A receita corrente cobrada em 2013 financia a totalidade das despesas correntes realizadas do mesmo ano, gerando um saldo corrente de 343 784,51€;
- A receita capital cobrada de 2013 financia a totalidade das despesas de capital realizada do mesmo ano, gerando um saldo de 248 790,58€;
- O somatório dos saldos proveniente das vertentes correntes e capital gera um saldo total, para 2013, de 592 575,36€, designado por Saldo de Gerência, o que em termos relativos, significa que as receitas cobradas brutas são superiores em 5% face às despesas pagas; e
- Se ao Saldo Gerência 2013 acrescentar o Saldo da Gerência anterior (848 088,64€), o saldo total ascende a 1 440 664,00€.

Este tipo de "simulação" permite afirmar que o orçamento municipal de 2013 é constituído numa base de razoável e executável, de forma a manter o crescimento do *superavit*[41].

Pelo facto do presente trabalho estar a ser realizado no decorrer do ano de 2013, o que, infelizmente, não contribuirá atempadamente para proceder às retificações identificada pelo mesmo, mas por outro lado permitirá estabelecer comparações entre as projeções efetuadas com a execução efetiva do orçamento, tanto na despesa como na receita.

Os quadros seguintes apresentam a execução do orçamento municipal da receita e da despesa até ao final do mês de agosto, ou seja, apresenta uma execução de 9 meses.

[41] *Superavit* – Excesso das receitas sobre as despesas, definição extraída do sitio eletrónico http://www.priberam.pt/dlpo/superavit

QUADRO XXXII – EXECUÇÃO ORÇAMENTAL DA DESPESA ATÉ 31/08/2013

Classificação	Designação	Dotação actual	Despesa Paga	% Execução
01	Despesas com o pessoal	19.800,00 €	9.970,96 €	50,4%
02	Aquisição de bens e serviços	2.200,00 €	- €	0,0%
01	Despesas com o pessoal	3.853.150,00 €	2.475.780,96 €	64,3%
02	Aquisição de bens e seriços	3.948.899,00 €	2.041.219,62 €	51,7%
03	Juros e outros encargos	62.781,00 €	35.007,33 €	55,8%
04	Transferências correntes	470.666,00 €	264.455,25 €	56,2%
05	Subsídios	500,00 €	- €	0,0%
06	Outras despesas correntes	147.015,00 €	85.147,75 €	57,9%
07	Aquisição de bens de capital	3.480.261,64 €	403.407,05 €	11,6%
08	Transferência de capital	512.850,00 €	347.233,04 €	67,7%
10	Passivos Financeiros	366.377,00 €	219.504,30 €	59,9%
11	Outras Despesas de Capital	5,00 €	- €	0,0%
	TOTAL	**12.864.504,64 €**	**5.881.726,26 €**	**45,7%**

Fonte: Elaboração Própria

QUADRO XXXIII – EXECUÇÃO ORÇAMENTAL DA RECEITA ATÉ 31/08/2013

Classificação	Designação	Receita Prevista	Receita cobrada bruta	% Execução
01	Impostos directos	1.937.770,00 €	1.686.832,34 €	87,05%
02	Impostos Indirectos	198.305,00 €	205.662,99 €	103,71%
04	Taxas, multas e outras penalidades	195.887,00 €	46.428,55 €	23,70%
05	Rendimentos da propriedade	711.100,00 €	367.791,62 €	51,72%
06	Transferências correntes	4.657.247,00 €	3.217.547,65 €	69,09%
07	Venda de bens e serviços correntes	761.387,00 €	507.642,01 €	66,67%
08	Outras receitas correntes	25.200,00 €	18.882,00 €	74,93%
09	Venda de bens de investimento	436.878,00 €	1.581,81 €	0,36%
10	Transferência de capital	2.730.592,00 €	792.774,19 €	29,03%
11	Activos financeiros	50,00 €	- €	0,00%
12	Passivos financeiros	352.000,00 €	352.000,00 €	100,00%
13	Outras receitas de capital	5.000,00 €	- €	0,00%
15	Reposição não abatidas nos pagamentos	5.000,00 €	10.256,08 €	205,12%
16	Saldo da gerência anterior	848.088,64 €	848.088,64 €	100,00%
	TOTAL	**12.864.504,64 €**	**8.055.487,88 €**	**62,62%**

Fonte: Elaboração Própria

QUADRO XXXIV – ANALISE EQUILIBRIO ORÇAMENTAL ATÉ 31/08/2013

	Designação	Valor
1	Receita Corrente	6.050.787,16 €
2	Receita Capital	2.004.700,72 €
3	Receita Total	8.055.487,88 €
4	Despesa Corrente	4.911.581,87 €
5	Despesa Capital	970.144,39 €
6	Despesa Total	5.881.726,26 €
7	Saldo Corrente (1-4)	**1.139.205,29 €**
8	Saldo Capital (2-5)	**1.034.556,33 €**
9	Saldo Gerência de 2013 (3-6) ou (7+8)	**2.173.761,62 €**

Fonte: Elaboração Própria

Dos resultados obtidos oriundos dos quadros anteriores, permitem concluir que:

- O orçamento da receita apresenta uma execução de 63%;
- O orçamento municipal da despesa apresenta uma execução de 46%;
- A receita corrente financia a totalidade da despesa corrente, assim como a receita de capital financia as despesas de capital, gerando um saldo total de 2 173 761,62€;
- O saldo existente a 31/08/2013 é superior ao saldo total simulado no quadro XXI;
- A diferença deve-se essencialmente pelo lado da despesa, que apresenta um grau de execução baixo, a qual deverá acelerar nos últimos 4 meses do ano, devendo apresentar um crescimento superior ao da receita, não obstante do crescimento mais acelerado da despesa, em termos anuais a taxa de execução da receita deverá manter-se superior à execução da despesa.

Em termos globais, pode-se concluir que o município encontra-se com um elevado grau de execução da receita, o que em termos anuais deverá superar a execução projetada, e em sentido inverso, um grau de execução da despesa inferior ao que era expectável, conduzindo a um saldo positivo de 2 173 761,62€, face aos factos apurados no início do mês de setembro de 2013.

CONCLUSÃO

O presente capítulo apresenta dois tipos de abordagem, uma de cariz mais académica, em que se desenvolve na contribuição do mesmo, no seio académico como no seio das autarquias locais, e por ultimo uma abordagem que se desenvolve essencialmente sobre os resultados obtidos através dos procedimentos realizados.

Na vertente mais académica, com o presente trabalho espera-se que o mesmo venha a contribuir para a melhoria da qualidade da informação existente no âmbito da auditoria interna nas autarquias locais, com especial ênfase nos municípios.

É ainda expectável que este trabalho venha a servir de base para a implementação do departamento de auditoria interna no município de Salvaterra de Magos assim como a outros, e que contribua para a comunidade profissional como instrumento de consulta para aprofundamento de conhecimentos.

Com a realização do projeto permitiu perceber, de uma forma mais clara, a importância e o impacto que tem a existência da função de auditoria interna nas organizações, e particularmente no domínio das autarquias locais.

A sensibilidade e aprendizagem adquiridas levam a que seja sugerida uma abordagem dos temas para futuros trabalhos:

- Sistema de Controlo Interno nos Municípios
- Análise e Desenvolvimento económico dos Municípios
- Relação Custo/Benefico da Auditoria Interna nos Municípios
- Análise Orçamental dos Municípios – Previsão, Execução e Controlo Orçamental
- Aplicação e Contributo da Contabilidade de Custos nos Departamentos de Auditoria Interna, caso concreto dos Municípios.

Na vertente de análise em concreto do trabalho, o mesmo teve como propósito a simulação de implementação de um departamento de auditoria interna no município de Salvaterra de Magos, desenvolvendo as atividades inerentes à função de auditoria interna.

Para o desenvolvimento do projeto foram expostas duas partes de pesquisa, uma primeira que parte de pesquisa bibliográfica e que relacionam de uma forma geral, conceitos e ideias defendidas por vários autores e entidades. Na segunda parte são aplicados procedimentos relativos à função de auditoria interna no município.

Quanto ao conteúdo bibliográfico, fica demonstrado a importância da existência de um SCI eficaz e eficiente, as funções da auditoria interna assim como onde se deve posicionar na organização, quem são os principais utentes dos relatórios de uma auditoria interna e os procedimentos necessários para a realização uma auditoria interna.

No que respeita aos conteúdos práticos apresenta-se a avaliação do SCI e aplicação de procedimentos analíticos de revisão.

Quanto à avaliação do SCI, e de uma forma global, pode-se concluir que:

- O regulamento que serve de base ao funcionamento do SCI, a norma de controlo interno, não contempla a regulamentação relativa à Área de Recursos Humanos;
- A uniformização do sistema do controlo de assiduidade, promovendo o sistema de assiduidade pelo sistema digital;
- Deve incorporar na norma de controlo interno, referência clara aos procedimentos para aquisição de bens e serviços;
- Rever a regulamento relativo aos fundos de maneio, pois o mesmo não é revisto à muito tempo;
- A referida norma apresenta-se "rígida", pouco suscetível a pequenas alterações que venham a ocorrer, como por exemplo, a verificada, a alteração do organigrama do município de Salvaterra de Magos, ocorrida em 2011, conduziu a desatualização da mesma, pois esta referia-se aos serviços concretos existentes antes da alteração. Uma abordagem mais focada na área permitia a atual norma de controlo interno absorver as alterações introduzidas pelo novo organigrama, não ficando desatualizada.
- Não existência de uma comissão de acompanhamento relativo aos controlos de SCI e da norma de controlo interno. Uma comissão deste

tipo permite verificar a aplicação do regulamento interno de controlo assim como apresentar propostas de forma a corrigir/melhorar o SCI.

Face ao exposto propõem-se uma revisão da norma de controlo interno de forma a abranger a pontos mencionados, com especial relevância da existência de um capítulo que desenvolva a temática da comissão de acompanhamento do SCI e da respetiva norma.

No que concerne aos procedimentos analíticos de revisão, conclui-se que o município, de uma forma geral, cumpre todos os critérios financeiros impostos por legislação, quer em termos de endividamento com em termos de equilíbrio orçamental. Em relação à análise prospetiva, é de ressalvar a consistência dos pressupostos que serviram de base ao orçamental de 2013, os quais permitem ao município de aumentar os seus recursos financeiros.

Importa acrescentar, como ponto negativo, a não existência do registo em Contabilidade de Custos, tal como legislado pelo POCAL. A existência do sistema de contabilidade de custos é um instrumento de grande apoio para o funcionamento do departamento de auditoria interna e a própria administração.

Os objetivos traçados para o presente trabalho foram alcançados, na medida em que, se conseguiu demonstrar a eficácia de alguns procedimentos inerentes à auditoria interna assim como identificar a posição na estrutura orgânica e a responsabilidades afetas a um departamento de auditoria interna.

De referir por ultimo que os resultados contidos no presente projeto respeitam à entidade municipio de Salvaterra de Magos no período de realização do referido trabalho, que decorreu entre o mês de maio e final de setembro de 2013.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Bernardes, A. F. (2003); *Contabilidade Pública e Autárquica – POCP e POCAL* (2.ª edição). Coimbra; Estudos CEFA.

Carvalho, J., Fernandes, M. J., Camões, P. e Jorge, S. (2013); *Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses 2011 e 2012*, patrocinado e Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas.

COSO – Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission, *Internal Control – Integrated Framework*, documento disponível em http://www.coso.org/documents/Internal%20Control-Integrated%20Framework.pdf.

COSO – Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission, PricewaterhouseCoopers e AUDIBRA – Instituto dos Auditories Internos do Brasil, *COSO Gerenciamento de Riscos Corporativos – Estrutura Integrada*, documento disponível em http://www.coso.org/documents/COSO_ERM_ExecutiveSummary_Portuguese.pdf

COSTA, Anabela Maria Carreira da – **A AUDITORIA INTERNA NOS MUNICIPIOS PORTUGUESES**. Coimbra, Novembro 2008. Dissertação apresentada à Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra.

Costa, C. B. (2007); *Auditoria Financeira – Teoria & Prática* (8.ª edição). Lisboa: Editora Rei dos Livros.

IGF – Inspeção Geral de Finanças (2000), *Normas de Auditoria da INTOSAI*, tradução das normas da *Internacional Organization of Supreme Audit Institutions*, Setembro, documento disponível em http://www.igf.min-financas.pt/inftecnica/artigos/auditoria/Normas_Intosai-sitec.htm.

IPAI – Instituto Português de Auditoria Interna (2009), *Enquadramento Internacional de Práticas Profissionais de Auditoria Interna*, tradução de normas e práticas *The Institute of Internal Auditors*, Agosto.

IPCG – Instituto Português de "Corporate Governance", *Conceitos Básicos*, documento disponível em http://www.cgov.pt/index.php?option=com_content&task=view&id=16&Itemid=14.

Morais, G. & Martins, I. (2007); *Auditoria Interna - Função e Processo* (3.ª edição). Lisboa: Áreas Editora.

Morais, M. – **A Importância da Auditoria Interna para a Gestão: Caso das Empresas Portuguesas**. Congresso Brasileiro de Contabilidade, 18.º, Gramada, 2008.

Morais, M. – **Como Emerge a Auditoria Interna nas Pequenas e Médias Empresas, Em Portugal**. Congresso Contabilidade, 10.º, Lisboa, 2004.

Moura, N. – Procedimentos de Auditoria a Adoptar na Revisão Legal das Contas dos Municípios: Enquadramento Teórico e Aplicação Prática. **Revista da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas**. ISSN 0870-3566. N.º52 (2011) p. 22 – 34.

Nelson, M. & Marques, F. L. (2011); *Manual de Auditoria e Controlo Interno no Sector Público* (1.ª edição). Lisboa: Edições Sílabo.

NUNES, Vânia Sofia Pereira – **Avaliação do Sistema de Controlo Interno na Câmara Municipal de São Salvador do Mundo**. Praia – Cabo Verde: 2012. Trabalho apresentado à Escola de Negócios e Governação da Universidade de Cabo Verde.

OCDE – Organisation for Economic Co-operating and Development (2004), *OCDE Principles of Corporate Governance*, documento disponível em: http://www.oecd.org/corporate/ca/corporategovernanceprinciples/31557724.pdf.

Pinheiro, J. L. (2010); *Auditoria Interna – Auditoria Operacional – Manual Prático para Auditores Internos* (2.ª edição). Rei dos Livros.

SATAPOCAL (2006); *Manual de apoio técnico à aplicação do POCAL – Regime Completo*. Estudos CEFA.

SILVA, Maria Isabel Lopes – **Controlo Interno em Juntas de Freguesia**. Aveiro: 2009. Dissertação apresentada ao Instituto Superior de Contabilidade e Administração da Universidade de Aveiro.

Teixeira, F. P. Z. C. & Correia, F. J. A.; *POCAL: O Sistema de Controlo Interno*. Coimbra: ATAM.

Tribunal de Contas, (1999) *Manual de Auditoria. 1º Volume*, Lisboa

LEGISLAÇÃO

Decreto-Lei n.º 305/2009, de 23 de outubro – Regime jurídico da organização dos serviços das autarquias locais.

Decreto-Lei n.º 487/99, de 16 de novembro – Estatuto dos Revisores Oficiais de Contas.

Decreto-Lei n.º155/92, de 28 julho – Regulamento das Bases da Contabilidade Pública.

Decreto-Lei n.º166/98, de 25 de junho – Estrutura do Sistema Nacional do Controlo Interno.

Decreto-Lei n.º18/2008, de 29 janeiro – Código dos Contratos Públicos.

Decreto-Lei n.º54-A/99, de fevereiro – Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais.

Despacho n.º 4405/2011. D.R. n.º49, Série II de 2011-03-10 – Estrutura e Organização dos Serviços do Município de Salvaterra de Magos.

Lei 64-B/2011, de 30 de dezembro – Orçamento de Estado para 2012.

Lei n.º169/99, de 18 de setembro – Estabelece o quadro de competências, assim como o regime jurídico do funcionamento, dos órgãos dos municípios e das freguesias (Alterada pela Lei n.º 5-A/2002 de 11 de janeiro).

Lei n.º2/2007, de 15 de janeiro – Lei das Finanças Locais.

Lei n.º27/96, de 1 de agosto – Institui o Regime Jurídico da Tutela Administrativa.

Lei n.º8/90, de 20 de fevereiro – Lei de Bases da Contabilidade Pública.

Lei n.º98/97, de 26 de agosto – Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas.

Relatório n.º8/2010 do Tribunal de Contas – Verificação Interna de Contas. Município de Arco de Valdevez – Gerência de 2008.

Resolução n.º4/2001 – 2ª Seção. D.R. n.º191, Serie II de 2001-08-18 – Instrução para a organização e documentação das contas das autarquias locais e entidades equiparadas abrangidos pelo Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL).

NORMAS DE REVISÃO/AUDITORIA

Directriz de Revisão/Auditoria n.º 300 (OROC) – Planeamento.

Directriz de Revisão/Auditoria n.º 310 (OROC) – Conhecimento do Negócio.

Directriz de Revisão/Auditoria n.º 320 (OROC) – Materialidade de Revisão/Auditoria.

Directriz de Revisão/Auditoria 400 (OROC) – Avaliação do Risco de Revisão/Auditoria.

Directriz de Revisão/Auditoria 410 (OROC) – Controlo Interno.

Directriz de Revisão/Auditoria 873 (OROC) – Autarquias Locais e Entidades Equiparadas.

Norma Internacional de Auditoria 315 Clarificada (IFAC) – Identificar e Avaliar os Riscos de Distorção por Meio da Compreensão da Entidade e do seu Ambiente.

Norma Internacional de Auditoria 330 Clarificada (IFAC) – As respostas do Auditor aos Riscos Avaliados.

Norma Internacional de Auditoria Explicada 3400 (IFAC) – O Exame da Informação Financeira Prospetiva.

SITES CONSULTADOS

AICP – American Institute of Certified Public Accounts: http://www.aicpa.org/Pages/default.aspx

Autoridade Tributária e Aduaneira: https://www.portaldasfinancas.gov.pt/pt/home.action

CMVM – Comissão do Mercado e Valores Mobiliários: http://www.cmvm.pt/cmvm/Pages/default.aspx

CRP – Constituição da República Portuguesa: http://dre.pt/comum/html/legis/crp.html

DGAL – Direcção Geral das Autarquias Locais: https://appls.portalautarquico.pt/portalautarquico//Home.aspx

DGO – Direcção-Geral do Orçamento: http://www.dgo.pt/Paginas/default.aspx

ECIIA – European Confederation of Institutes of Internal Auditing: http://www.eciia.eu/

IGF – Inspeção-Geral de Finanças: http://www.igf.min-financas.pt/

IIA – The Institute of Internal Auditors: https://na.theiia.org/Pages/IIAHome.aspx

INTOSAI – International Organization of Supreme Audit Institutions: http://www.intosai.org/

IPAI – Instituto Português de Auditoria Interna: http://www.ipai.pt/index.php

IPCG – Instituto Português de “Corporate Governance”: http://www.cgov.pt/

OCDE – Organisation for Economic Co-operation and Development: http://www.oecd.org/

OROC – Ordem dos Revisores Oficiais de Contas: http://www.oroc.pt/

OTOC – Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas: http://www.otoc.pt/pt/

Tribunal de Contas Europeu - http://www.eca.europa.eu/pt/Pages/ecadefault.aspx

Tribunal de Contas: http://www.tcontas.pt/

ANEXOS

1 - Avaliação do SCI e da Norma Controlo Interno

1.1 – Área de Disponibilidades

1.1.1 - Questionário relativo à Área de Disponibilidades

O presente questionário enquadra-se no trabalho de final de curso cujo tema se intitula "Avaliação e Revisão da Norma Controlo Interno e Desenvolvimento de Procedimentos de Auditoria Interna", e tem como objetivo a conclusão do Mestrado em Auditoria e Análise Financeira. As respostas são confidenciais e fundamentais para a realização deste trabalho.

Avaliação ao cumprimento das NCI neste âmbito	**Sim**	**Não**	**NA**	**Obs.**
1. A importância em numerário existente em caixa no momento do encerramento diário não excede trinta vezes o valor do salário mínimo nacional (14 550,00 €)				
2. A aplicação das disponibilidades é efectuada segundo as orientações do Chefe da Divisão Financeira				
3. A ocorrência de pagamentos em numerário só efectuada para valores inferiores a 20% do salário mínimo nacional (97,00 €)				
4. Para a movimentação das contas bancárias são necessárias duas assinaturas, sendo uma do Presidente, ou na sua ausência o seu substituto legal, e outra do tesoureiro.				
5. Os cheques são emitidos nominativamente e cruzados				
6. Os cheques são preenchidos pela Seção de Contabilidade				
7. A assinatura dos cheques só é efectuada na presença dos documentos de despesa que lhes estão relacionados				
8. Os cheques não preenchidos estão à guarda da Seção da Contabilidade				
9. Nos cheques anulados, verifica-se a inutilização das assinaturas				
10. Os cheques anulados estão devidamente arquivados e à guarda do Chefe da Seção de Contabilidade				

11. A tesouraria informa os beneficiários dos cheques que estão em trânsito à mais de 60 dias a contar da data da sua emissão, a sim de procederem ao seu desconto o mais rapidamente possível.				
12. O período de validade dos cheques é de 180 dias, após o qual a Tesouraria informa o banco de que o referido cheque não deverá ser objeto de pagamento.				
13. O cancelamento do cheque referido no ponto anterior pressupõe a anulação contabilística do mesmo (reposição da dívida), tarefa a cargo da Seção de Contabilidade.				
14. A emissão de ordens de pagamento respeita o plano elaborado mensalmente pelo Órgão de Gestão, o qual é elaborado com base no orçamento de tesouraria.				
15. O registo do nome da entidade bancária e o número do cheque ou da guia de transferência é efetuado na respetiva ordem de pagamento.				
16. As ordens de pagamento são assinadas, primeiro pelo Chefe de Seção de Contabilidade e depois pelo representante do Presidente do Órgão Executivo com competência delegada.				
17. A Seção de Contabilidade procede à verificação das garantias bancárias e certidões do Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social registando essa constatação nas ordens de pagamento, em conformidade com o legalmente exigível.				
18. A Seção de Contabilidade remete à Tesouraria as ordens de pagamento no período previsto.				
19. Os valores recebidos por correio serão remetidos para a Tesouraria. Caso os valores recebidos forem por cheque é colocado um carimbo de "Válido só para depósito" ou "Para levar em conta" após se ter procedido ao seu cruzamento.				
20. A cobrança de receitas fora da Tesouraria, só é efectuada pelo funcionário designado para o efeito por Despacho do Presidente do Órgão Executivo.				
21. As cobranças referidas no ponto anterior, bem como os respetivos documentos de suporte são entregues no próprio dia, ou caso não seja possível, no dia útil seguinte.				
22. A tesouraria mantém, permanentemente, atualizadas as contas correntes referentes às instituições bancárias.				
23. Mensalmente são efectuadas reconciliações bancárias, tarefa a cargo da Seção de Contabilidade, a qual é visada pelo Chefe da Seção de Contabilidade.				

24. As diferenças constatadas nas reconciliações bancárias, e após averiguação são prontamente regularizadas.				
25. O Chefe da Divisão Financeira efectua contagem física do numerário e documentos sob a responsabilidade do Tesoureiro, nas seguintes situações:				
a) Trimestralmente sem aviso prévio;				
b) No encerramento das contas de cada exercício económico;				
c) No final e no início do mandato do órgão executivo eleito ou do órgão que o substitui, no caso de aquele ser dissolvido;				
d) Quando for substituído o Tesoureiro.				
26. O diário de tesouraria é assinado pelo Tesoureiro, funcionário da Seção de Contabilidade que procede à sua conferência e pelo Órgão de Gestão.				
27. Os fundos de maneio estão constituídos com base em deliberação do executivo, correspondendo a cada um uma dotação orçamental, as quais se encontram evidenciadas pela classificação económica da despesa.				
28. Os fundos de maneio são reconstituídos mensalmente com base em despesas legalmente documentadas.				
29. Não são efetuados pagamentos pelo fundo maneio de despesas referentes a classificações económicas da despesas não previstas, ou excedendo a dotação orçamental mensal estabelecida.				
30. Os responsáveis pela posse e utilização dos fundos de maneio procedem ao registo das despesas pagas por estes em livro próprio.				
31. A reposição dos fundos de maneio é efectuada na Tesouraria até 31 de Dezembro de cada ano económico.				

Obrigado pela colaboração

1.1.2 – Norma de controlo interno relativo à Área de Disponibilidades

Capítulo III – Disponibilidades

Artigo 10°
Âmbito

Podem ser consideradas disponibilidades:

a) Os meios de pagamento, tais como notas de banco e moedas metálicas de curso legal, cheques e vales postais, nacionais ou estrangeiros. Não devem ser consideradas para o saldo de caixa qualquer tipo de vales, senhas de almoço, senhas de combustível, selos, documentos de despesa, cheques pré-datados ou sacados que tenham sido devolvidos pelo banco;
b) Os meios monetários atribuídos como fundo de maneio a responsáveis dos serviços municipais, devendo ser criadas as subcontas necessárias, tantas quantos os fundos constituídos;

c) Todas as contas existentes nas diversas instituições financeiras. As referidas contas devem ser desagregadas por instituição financeira e por conta;
d) Os títulos negociáveis, que incluem os títulos adquiridos com o objectivo de aplicação de tesouraria, de prazo inferior a um ano;
e) Os títulos de dívida pública, que englobam os títulos adquiridos pelo Município e emitidos pelo Sector Público Administrativo, bem como outras aplicações de tesouraria com características de aplicação de curto prazo.

Artigo 11°
Numerário em caixa

1. O saldo diário de caixa deve conter-se dentro dos limites definidos por um montante mínimo equivalente ao ordenado mínimo nacional e um máximo fixado em trinta vezes aquele;
2. Salvo o montante necessário aos movimentos diários da tesouraria, os recursos excedentes devem ser depositados em contas bancárias e aplicados de forma segura e rentável, competindo à chefia da divisão financeira apresentar ao executivo municipal as propostas que melhor cumpram aquelas condições e tendo sempre presente que a segurança das aplicações deve prevalecer sobre a rentabilidade previsível.

Artigo 12°
Contas bancárias

1. A abertura de contas bancárias é sujeita a prévia deliberação do executivo municipal;
2. As contas bancárias devem ser tituladas pelo Município e movimentadas, simultaneamente, pelo presidente da câmara ou substituto legal e pelo tesoureiro ou substituto legal.

Artigo 13°
Meios de pagamento

1. Os pagamentos devem ser feitos, preferencialmente, por meio de cheque, devendo apenas ser utilizado pagamentos em numerário para montantes inferiores a 20% do ordenado mínimo nacional.
2. Por cada pagamento efectuado deve ser sempre solicitada a emissão do respectivo recibo.
3. Os pagamentos dos vencimentos dos trabalhadores do município são feitos por transferência bancária.

Artigo 14º
Cheques

1. Os cheques deverão ser emitidos na secção de contabilidade e apensos à respectiva ordem de pagamento, sendo remetidos à tesouraria para serem devidamente assinados pelos titulares dos cargos e entregues, posteriormente, às entidades credoras;
2. Os cheques são emitidos nominativamente e cruzados conforme estipulado na respectiva Lei Uniforme;
3. A tesouraria após proceder à entrega do meio de pagamento deve apor a respectiva data, na ordem de pagamento e proceder ao devido registo;
4. Os cheques não preenchidos estão à guarda do tesoureiro, bem como os já emitidos que tenham sido anulados, devendo inutilizar-se as assinaturas, se as houver, e arquivá-los sequencialmente;
5. Os cheques emitidos deverão ter uma validade não superior a seis meses. Expirado o prazo de validade, devem os mesmos ser anulados, procedendo-se ao seu cancelamento junto da entidade bancária e efectuando-se os respectivos registos contabilísticos de regularização.

Artigo 15º
Valores recebidos via Multibanco

Nos recebimentos por multibanco devem respeitar-se as seguintes disposições:
1. Os valores recebidos deverão ser objecto de apuramento diário;
2. Ao funcionário responsável pelo controlo destes recebimentos caberá o envio das guias de recebimento para a tesouraria, que procederá ao tratamento da informação.

Artigo 16º
Recepção de valores por correspondência

Os valores recebidos pelo correio devem ser entregues na tesouraria, a qual comunicará o facto ao respectivo serviço emissor, a fim de ser emitida a correspondente guia de recebimento.

Artigo 17º
Cobrança por entidade diferente do tesoureiro

A cobrança por funcionários estranhos à tesouraria e em local diverso daquela deve ser efectuada através da emissão de documentos de receita, com numeração sequencial, que indiquem o serviço de cobrança.

Artigo 18º
Fundo de maneio

1. No cumprimento do disposto no ponto 2.9.10.1.11 do POCAL compete ao órgão executivo do Município a aprovação do regulamento do fundo de maneio.

Artigo 19º
Reconciliações bancárias

As reconciliações bancárias devem obedecer aos seguintes procedimentos:
1. Deverão ser feitas com periodicidade mensal;
2. A responsabilidade pela realização das reconciliações bancárias pertence à Divisão Financeira e deverá ser efectuada por um funcionário que não tenha acesso às diversas contas correntes;
3. Quando se verifiquem diferenças nas reconciliações bancárias, devem ser averiguadas as suas causas e prontamente regularizadas.

2. Para além dos aspectos relacionados com a constituição, reconstituição, utilização, reposição e análise dos fundos de maneio, deverá, também, ser definido o limite de pagamento unitário e não somente o limite do somatório de pagamentos autorizado, salvo as situações comprovadamente de emergência.

Artigo 20°

Balanço à tesouraria

1. O estado de responsabilidade do tesoureiro pelos fundos, montantes e documentos entregues à sua guarda é verificado, na presença daquele ou seu substituto, através de contagem física do numerário e documentos sob a sua responsabilidade, a realizar pelos responsáveis designados para o efeito, nas seguintes condições:

a) Trimestralmente e sem aviso prévio;

b) No encerramento das contas de cada exercício económico;

c) No final e no início do mandato do órgão executivo eleito ou do órgão que o substituiu, no caso de aquele ter sido dissolvido;

d) Quando for substituído o tesoureiro;

2. São lavrados termos de contagem dos montantes sob a responsabilidade do tesoureiro, assinados pelos intervenientes no balanço.

Artigo 21°

Responsabilidade do tesoureiro

1. O tesoureiro responde directamente perante o Presidente da Câmara Municipal pelo conjunto das importâncias que lhe são confiadas, respondendo os restantes funcionários e agentes em serviço na tesouraria perante o respectivo tesoureiro, o qual deve estabelecer um sistema de apuramento diário de contas relativo a cada caixa;

2. A responsabilidade por situações de alcance não é imputável ao tesoureiro se este for estranho aos factos que as originaram ou mantêm, excepto se, no desempenho das suas funções de gestão, controlo e apuramento de importâncias tiver agido com dolo ou culpa;

3. Sempre que, no âmbito das acções de inspecção, se realize a contagem dos montantes sob responsabilidade do tesoureiro, o Presidente da Câmara, mediante requisição do inspector ou auditor, deve dar instruções às instituições de crédito para que forneçam directamente àquele todos os elementos de que necessite para o exercício das suas funções.

Artigo 22°

Controlo e gestão das disponibilidades

1. Para efeitos do controlo das disponibilidades do Município, devem ser obtidos junto das instituições de crédito depositárias extractos de todas as contas que este é titular;

2. Tendo em vista a optimização da gestão e do controlo das disponibilidades, deverá ser elaborado trimestral pela Divisão Financeira um mapa previsional de Tesouraria.

Artigo 23°

Controlo do endividamento

Sem prejuízo da remessa periódica de elementos aos organismos de tutela e fiscalização das autarquias, e tendo em conta a importância de manter um apertado controlo do endividamento municipal, tendo em atenção os limites fixados no artigo 35° e seguintes da Lei das Finanças Locais, a Divisão Financeira deverá elaborar mensalmente mapas com a demonstração do endividamento líquido municipal e da capacidade de endividamento do Município, nos termos estabelecidos na Lei das Finanças Locais.

1.2 – Área de Aquisição de Bens e Serviços

1.2.1 - Questionário relativo à Área de Aquisição de Bens e Serviços

O presente questionário enquadra-se no trabalho de final de curso cujo tema se intitula "Avaliação e Revisão da Norma Controlo Interno e Desenvolvimento de Procedimentos de Auditoria Interna", e tem como objetivo a conclusão do Mestrado em Auditoria e Análise Financeira. As respostas são confidenciais e fundamentais para a realização deste trabalho.

Avaliação ao cumprimento das NCI neste âmbito	**Sim**	**Não**	**NA**	**Obs.**
1. Sempre que se preveja que o encargo com a aquisição de determinados bens se prolongue para além do ano económico em curso, em especial nos fornecimentos em contínuo, o dirigente da unidade orgânica que solicitou os bens, elabora uma estimativa da repartição dos encargos pelos anos em que decorrer o fornecimento, não descorando o período que medeia entre a manifestação da necessidade dos bens e o início do seu funcionamento.				
2. Regra geral, todas as aquisições são previamente cabimentadas pela Seção de Contabilidade de acordo com a repartição de encargos definida e após estas estarem autorizadas por quem tiver competência para a realização da despesa.				

3. Após a adjudicação do fornecimento, a Seção de Contabilidade procede ao lançamento contabilístico do compromisso de acordo com a repartição de encargos definida.				
4. As compras são efectuadas pela Seção de Compras, com base em requisições externas ou contrato, após verificação do cumprimento das normas legais aplicáveis, nomeadamente em matéria de assunção de compromissos, de concurso e de contratos.				
5. A entrega de bens é feita no armazém ou no serviço utilizador onde se procede à sua conferência física e qualitativa, confrontando as respetivas guias remessa/factura com a requisição externa, na qual é posto um carimbo de "recebido e Conferido" e a data e a rubrica de quem conferiu.				

Obrigado pela colaboração

1.2.2 – Norma de controlo interno relativo à Área de Aquisição de Bens e Serviços

Capítulo IV – Despesa

Artigo 24º
Circuito da Despesa

1. Regra geral, o circuito das despesas envolve os serviços financeiros, a saber, o serviço requisitante, secção de compras / aprovisionamento, secção de contabilidade, sector do património e tesouraria.
2. Compete aos responsáveis dos diversos serviços verificar a necessidade de aquisição de bens e serviços, dando origem ao desencadear do processo da despesa.

Artigo 25º
Processamento da Despesa

1. O movimento de bens armazenáveis, envolve as seguintes operações:

a) O serviço requisitante detecta a necessidade de um determinado material;
b) Elabora o pedido interno de material ao armazém (secção de compras);
Este verifica da existência ou não dos bens em stock:
b.1) Em caso do material não existir em armazém, a requisição será encaminhada para a secção de compras que, diligenciará no sentido da sua aquisição.
c) Munido da autorização superior, a secção de compras, emite a requisição externa em quadriplicado:
c.1) Requisição (contabilidade) fica junto a todo o processo da aquisição;
c.2) Requisição (contabilidade - duplicado) fica no arquivo da secção compras;
c.3) Requisição (fornecedor) é enviada para o fornecedor;
c.4) Requisição (fornecedor - duplicado) é entregue ao serviço requisitante.
d) O material será entregue no armazém juntamente com uma guia de remessa ou de transporte;
e) O fiel de armazém recepciona o material e procede à sua conferência física, qualitativa e quantitativa, de acordo com a guia de remessa;
f) Este contactará o serviço requisitante, informando-o da chegada do material requisitado e este procederá ao seu levantamento;
g) O fornecedor enviará a factura directamente à secção de compras;
h) A secção de compras confronta a factura com a requisição externa, e procede ao lançamento da factura em conferência;
i) Após a recepção da factura devidamente conferida pelo serviço requisitante, é transferida para o saldo credor do fornecedor;
j) Havendo disponibilidade financeira, a secção de contabilidade emite ordem de pagamento e cheque, e envia para o Presidente da Câmara a fim de serem assinados;
k) Depois de assinados, os documentos referidos em j), serão carimbados com selo branco em uso pela Câmara Municipal e remetidos ao tesoureiro, o qual validará:
k.1) O Cheque
k.2) A Ordem de Pagamento

2. Em resumo, o movimento contabilístico que envolve a aquisição de bens armazenáveis, é o seguinte:
a) Fase de cabimentação
b) Fase de compromisso
c) Fase de liquidação
d) Fase de pagamento

Capítulo V – Terceiros

Artigo 26º
Aquisições

1. Os procedimentos com as aquisições de bens e serviços são promovidos pela secção de compras e aprovisionamento;
2. Quando outros serviços municipais forem autorizados a desenvolver processos de aquisição de bens ou serviços, deverão observar, igualmente, os procedimentos de adjudicação adequados;

Artigo 27º
Recepção de bens

1. A recepção de bens deverá ser efectuada:
    a) No armazém municipal, para os bens relativos a obras municipais ou a outras actividades do Município, no qual será efectuada a conferência quantitativa e qualitativa, confrontando os artigos recepcionados com a guia de remessa/guia de transporte ou factura e com o exemplar da requisição externa em poder do armazém;
    b) Nos respectivos economatos para os bens consumíveis destinados a tarefas administrativas, seguindo os mesmos procedimentos referidos na alínea anterior;
    c) Nos serviços requisitantes, sendo os responsáveis destes competentes para proceder às validações referidas nas alíneas anteriores e acusar a recepção dos bens;
2. As conferências físicas referidas no número anterior deverão ser feitas por pessoa distinta da que faz o confronto com os documentos e não deverá ter acesso a estes.

Artigo 28º
Conferência de documentos

1. As Facturas devem ser recebidas directamente na secção de compras e aprovisionamento, que as encaminhará para o serviço de conferência, depois de devidamente registadas. Estas, posteriormente devem ser remetidas novamente à secção de compras e aprovisionamento, no prazo máximo de dez dias úteis devidamente conferidas.
2. A conferência referida no ponto anterior deve permitir que a contabilização das facturas seja feita, preferencialmente, no mês a que respeitam e que haja um rigoroso controlo das dívidas a pagar e do prazo médio de pagamento do Município.

Artigo 29º
Reconciliação de contas correntes

1. Com uma periodicidade mínima trimestral, deverá ser feita reconciliação entre os extractos de conta corrente dos clientes e fornecedores com as respectivas contas do Município;
2. Com igual periodicidade deverão, também, ser feitas reconciliações nas contas de devedores e credores e do Estado e outros entes públicos;
3. As reconciliações nas contas referentes aos empréstimos do Município devem ser feitas sempre que se revele necessário e, nomeadamente, tendo em conta a validação dos valores debitados a título de amortizações, juros e outros encargos, cruzando a informação contabilística com a apresentada pelas entidades bancárias.

Artigo 30°

Antiguidade de saldos de clientes

1. Relativamente aos clientes e outros devedores do Município, deverá ser elaborado, pela secção de contabilidade, um mapa com a antiguidade dos seus débitos, de modo a poder controlar-se a efectiva aplicação das medidas legalmente previstas para os atrasos nos pagamentos;
2. O mapa referido no número anterior deverá ser mensalmente actualizado pela secção de contabilidade, cabendo ao chefe da Divisão Financeira apresentar ao Presidente da Câmara ou seu substituto legal as medidas a aplicar para sanar as situações de incumprimento.

Artigo 31°

Circularização a terceiros

1. O procedimento de circularização a terceiros tem por objectivo a validação dos saldos das suas contas através de evidência externa e deve obedecer às seguintes regras:

   a) O envio de cartas pode abranger a totalidade das entidades terceiras ou uma amostra destas, devendo, neste caso, incluir as que apresentam saldos com os valores mais relevantes;

   b) Na carta de circularização deve constar a indicação dos saldos, de acordo com os registos do Município;

   c) A organização e análise das respostas cabem ao Revisor Oficial de Contas;

1.3 – Área de Recursos Humanos

1.3.1 - Questionário relativo à Área de Recursos Humanos

O presente questionário enquadra-se no trabalho de final de curso cujo tema se intitula "Avaliação e Revisão da Norma Controlo Interno e Desenvolvimento de Procedimentos de Auditoria Interna", e tem como objetivo a conclusão do Mestrado em Auditoria e Análise Financeira. As respostas são confidenciais e fundamentais para a realização deste trabalho.

Avaliação ao cumprimento das NCI neste âmbito	Sim	Não	NA	Obs.
1. Na Seção de Recursos Humanos existe por cada trabalhador, um processo de concurso onde estão arquivados todos os documentos que levaram à sua admissão e um processo individual com todos os seus dados pessoais entre outros documentos: **1.1. O processo de concurso inclui:**				
a) Todo o expediente inerente ao concurso;				
b) Relatório do júri de selecção;				
1.2. O processo individual inclui:				
a) Fotocópia do Diário da República onde foi publicado o anúncio				
b) Despacho de nomeação				
c) Ficha clínica				
d) Cadastro (resumo do processo individual)				
1.3. O cadastro contém:				
a) Nome do trabalhador;				
b) Morada e telefone;				
c) Número de conta bancária;				
d) Fotografia;				
e) Naturalidade;				
f) Estado Civil;				
g) Agregado familiar a seu cargo;				
h) Categoria profissional;				
i) Vencimento e sua evolução;				
j) Data de admissão;				
k) Número do bilhete de identidade;				
m) Número de contribuinte;				

n) Número de beneficiário da segurança social ou caixa geral de aposentações;				
o) Folha de assiduidade;				
p) Certificados de frequência de cursos de formação profissional;				
q) Contrato de trabalho, contrato administrativo de provimento ou termo de posse;				
r) Ficha de avaliação de serviço;				
s) Participações de acidentes ocorridos em serviço, caso existam.				
2. A admissão é feita através de concurso externo, concurso interno geral e oferta pública de emprego, sendo esta precedida de despacho do Presidente do Órgão Executivo				
3. A Seção de Recursos Humanos, remete cópia do despacho do Presidente do Órgão Executivo que desencadeia a abertura do concurso, acompanhado de informação do chefe de Seção com a previsão de encargos para o ano económico em curso, para cabimento desses encargos.				
4. Os funcionários encarregues do processamento das remunerações são regularmente substituídos.				
5. As horas extraordinárias e suplementares são previamente autorizadas por quem tem competências para o efeito				
6. A Seção de Recursos Humanos controla mensalmente o número de horas de trabalho extraordinário e suplementar prestado (em referência aos limites legais, por cada funcionário.				
7. A prestação de serviço com direito a ajuda de custo está dependente da prévia autorização.				
8. O uso de viatura própria depende do despacho favorável do Presidente do Órgão Executivo ou de alguém com competência por ele delegada.				

Obrigado pela colaboração

1.3.2. – Norma de controlo interno relativo à Área de Recursos Humanos

Não existe regulamentação relativa à Área de Recursos Humanos na norma de controlo interno do município de Salvaterra de Magos.

2 – Documentos Prestação de Contas do Município

ANEXO II

	GUIA DE REMESSA

DESIGNAÇÃO DA ENTIDADE	*Município de Salvaterra de Magos*

	GERÊNCIA: 2012

DOCUMENTOS ENVIADOS *		
Montante anual de receita igual ou superior a 5.000 vezes o índice 100 da escala indiciária das carreiras do regime geral da função pública.	Montante anual da receita, inferior a 5.000 vezes o índice 100 da escala indiciária das carreiras do regime geral da função pública.	Montante anual da receita ou despesa, igual ou inferior ao limite definido pelo Tribunal de Contas para efeitos de dispensa da remessa de contas.
X		
- Relatório de Gestão - Notas ao Balanço e à Demonstração de Resultados - Balanço - Demonstração de Resultados - Controlo Orçamental da Receita - Controlo Orçamental da Despesa - Execução do PPI - Execução das AMR - Fluxos de Caixa - Operações de Tesouraria - Contas de Ordem - Caracterização da Entidade - Relação Nominal dos Responsáveis - Contratação Administrativa da situação dos contratos - Transf. Correntes (Despesa) - Transf. Capital (Despesa) - Transf. Correntes (Receita) - Transf. Capital (Receita) - Subsidios Obtidos - Empréstimos - Outras Dividas a Terceiros - Sintese das reconciliações bancárias - Certidão da acta da reunião de Câmara em que foi discutida e votada a conta	- Relatório de Gestão - Controlo Orçamental da Despesa - Controlo Orçamental da Receita - Fluxos de Caixa - Operações de Tesouraria - Contas de Ordem - Caraxterização da Entidade - Relação Nominal dos Responsáveis - Empréstimos - Sintese das reconciliações bancárias - Norma de controlo interno e suas alterações - Acta da reunião em que foi discutida e votada a conta	- Fluxos de Caixa - Relação Nominal dos Responsáveis - Acta da reunião em que foi discutida e votada a conta

O Dirigente responsável pela Divisão Financeira

Assinatura: José Gabriel Almeida Marques

JOSÉ GABRIEL DE ALMEIDA MARQUES

* Assinalar com "X" no quadrado apropriado a situação da entidade.
Os documentos a enviar são os que estão inseridos na coluna correspondente.

3 – Documentos Execução Orçamental de 2012

3.1 – Execução Orçamental da Receita de 2012

MUNICÍPIO DE SALVATERRA DE MAGOS

Ano: 2012

(Unidade em €)

Classificação Económica		Previsões Corrigidas	Rec. p/ cobrar no início do ano	Receitas Liquidadas	Liquidações Anuladas	Receitas Cobradas Brutas	Reembolsos e Restituições		Receita Cobrada Liquida	Receitas p/ Cobrar no final do ano	Grau Exec.Orç. da Receita
Código	Descrição						Emitidos	Pagos			
01	**Impostos directos**	**2.064.768,00**	**0,00**	**1.893.169,04**	**0,00**	**1.893.169,04**	**30.833,71**	**30.833,71**	**1.862.335,33**	**0,00**	**90,20%**
0102	Outros	2.064.768,00	0,00	1.893.169,04	0,00	1.893.169,04	30.833,71	30.833,71	1.862.335,33	0,00	90,20%
010202	Imposto municipal sobre imóveis	947.638,00	0,00	1.070.467,58	0,00	1.070.467,58	12.894,23	12.894,23	1.057.573,35	0,00	111,60%
010203	Imposto único de circulação	313.272,00	0,00	380.010,39	0,00	380.010,39	0,00	0,00	380.010,39	0,00	121,30%
010204	Imposto municipal sobre transm. onerosas imóveis	649.505,00	0,00	274.039,01	0,00	274.039,01	17.907,44	17.907,44	256.131,57	0,00	39,43%
010205	Derrama	135.174,00	0,00	168.574,91	0,00	168.574,91	0,00	0,00	168.574,91	0,00	124,71%
010207	Impostos abolidos	19.179,00	0,00	77,15	0,00	77,15	32,04	32,04	45,11	0,00	0,24%
01020701	Contribuição autárquica	5.357,00	0,00	20,99	0,00	20,99	32,04	32,04	-11,05	0,00	-0,21%
01020702	Imposto municipal de sisa	13.817,00	0,00	56,16	0,00	56,16	0,00	0,00	56,16	0,00	0,41%
01020799	Outros impostos abolidos	5,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%
02	**Impostos indirectos**	**311.580,00**	**0,00**	**219.727,25**	**0,00**	**219.727,25**	**0,00**	**0,00**	**219.727,25**	**0,00**	**70,52%**
0202	Outros	311.580,00	0,00	219.727,25	0,00	219.727,25	0,00	0,00	219.727,25	0,00	70,52%
020206	Impostos indirectos especificos das autarq.locais	311.580,00	0,00	219.727,25	0,00	219.727,25	0,00	0,00	219.727,25	0,00	70,52%
02020602	Loteamentos e obras	305.081,00	0,00	210.604,79	0,00	210.604,79	0,00	0,00	210.604,79	0,00	69,03%
02020603	Ocupação da via pública	1.460,00	0,00	1.007,13	0,00	1.007,13	0,00	0,00	1.007,13	0,00	68,98%
02020605	Publicidade	4.432,00	0,00	7.190,79	0,00	7.190,79	0,00	0,00	7.190,79	0,00	162,25%
02020699	Outros	607,00	0,00	924,54	0,00	924,54	0,00	0,00	924,54	0,00	152,31%
0202069999	Outros	607,00	0,00	924,54	0,00	924,54	0,00	0,00	924,54	0,00	152,31%
04	**Taxas, multas e outras penalidades**	**175.651,00**	**1.356,00**	**127.192,00**	**57,00**	**126.939,50**	**3,07**	**3,07**	**126.936,43**	**1.551,50**	**72,27%**
0401	Taxas	157.674,00	1.356,00	82.368,77	57,00	82.116,27	3,07	3,07	82.113,20	1.551,50	52,08%
040123	Taxas especificas das autarquias locais	157.674,00	1.356,00	82.368,77	57,00	82.116,27	3,07	3,07	82.113,20	1.551,50	52,08%
04012302	Loteamentos e obras	124.903,00	0,00	56.471,22	0,00	56.471,22	0,00	0,00	56.471,22	0,00	45,21%
04012303	Ocupação da via pública	188,00	0,00	319,24	0,00	319,24	0,00	0,00	319,24	0,00	169,81%
04012305	Caça, uso e porte de arma	326,00	0,00	269,58	0,00	269,58	0,00	0,00	269,58	0,00	82,69%
04012399	Outras	32.257,00	1.356,00	25.308,73	57,00	25.056,23	3,07	3,07	25.053,16	1.551,50	77,67%
0401239901	Taxa de depósito da ficha técnica da habitação	5,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%
0401239902	Taxa pela emissão do certificado de registo	5,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%
0401239903	Universidade Sénior	6.179,00	1.356,00	8.774,50	57,00	8.522,00	0,00	0,00	8.522,00	1.551,50	137,92%
0401239999	Outros	26.068,00	0,00	16.534,23	0,00	16.534,23	3,07	3,07	16.531,16	0,00	63,42%
0402	Multas e outras penalidades	17.977,00	0,00	44.823,23	0,00	44.823,23	0,00	0,00	44.823,23	0,00	249,34%
040201	Juros de mora	9.350,00	0,00	39.211,03	0,00	39.211,03	0,00	0,00	39.211,03	0,00	419,37%
040202	Juros compensatórios	2.465,00	0,00	3.676,49	0,00	3.676,49	0,00	0,00	3.676,49	0,00	149,15%
040204	Coimas e penalidades por contra-ordenações	6.062,00	0,00	1.935,71	0,00	1.935,71	0,00	0,00	1.935,71	0,00	31,93%
040299	Multas e penalidades diversas	100,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%

MUNICÍPIO DE SALVATERRA DE MAGOS

Ano: 2012

(Unidade em €)

Classificação Económica		Previsões Corrigidas	Rec. p/ cobrar no inicio do ano	Receitas Liquidadas	Liquidações Anuladas	Receitas Cobradas Brutas	Reembolsos e Restituições		Receita Cobrada Liquida	Receitas p/ Cobrar no final do ano	Grau Exec.Orç. da Receita
Código	Descrição						Emitidos	Pagos			
05	**Rendimentos da propriedade**	**973.550,00**	**0,00**	**711.227,61**	**0,00**	**711.227,61**	**63,45**	**63,45**	**711.164,16**	**0,00**	**73,05%**
0502	Juros-Sociedades financeiras	3.500,00	0,00	1.649,87	0,00	1.649,87	63,45	63,45	1.586,42	0,00	45,33%
050201	Bancos e outras instituições financeiras	3.500,00	0,00	1.649,87	0,00	1.649,87	63,45	63,45	1.586,42	0,00	45,33%
0503	Juros-Administrações Públicas	50,00	0,00	58,84	0,00	58,84	0,00	0,00	58,84	0,00	117,68%
050301	Administração central-Estado	50,00	0,00	58,84	0,00	58,84	0,00	0,00	58,84	0,00	117,68%
0510	Rendas	970.000,00	0,00	709.518,90	0,00	709.518,90	0,00	0,00	709.518,90	0,00	73,15%
051099	Outros	970.000,00	0,00	709.518,90	0,00	709.518,90	0,00	0,00	709.518,90	0,00	73,15%
06	**Transferências correntes**	**3.813.268,00**	**0,00**	**3.741.367,29**	**0,00**	**3.741.367,29**	**0,00**	**0,00**	**3.741.367,29**	**0,00**	**98,11%**
0603	Administração central	3.788.268,00	0,00	3.711.138,44	0,00	3.711.138,44	0,00	0,00	3.711.138,44	0,00	97,96%
060301	Estado	3.785.913,00	0,00	3.706.506,13	0,00	3.706.506,13	0,00	0,00	3.706.506,13	0,00	97,90%
06030101	Fundo de Equilibrio Financeiro	2.687.283,00	0,00	2.685.918,00	0,00	2.685.918,00	0,00	0,00	2.685.918,00	0,00	99,95%
06030102	Fundo Social Municipal	326.817,00	0,00	326.854,00	0,00	326.854,00	0,00	0,00	326.854,00	0,00	100,01%
06030103	Participação variável no IRS	490.237,00	0,00	490.237,00	0,00	490.237,00	0,00	0,00	490.237,00	0,00	100,00%
06030199	Outras	281.576,00	0,00	203.497,13	0,00	203.497,13	0,00	0,00	203.497,13	0,00	72,27%
0603019902	DREL - Pr.gen.forn.refeiç.alunos 1º ciclo ens.básico	9.676,00	0,00	8.505,60	0,00	8.505,60	0,00	0,00	8.505,60	0,00	87,90%
0603019903	DREL-Acordo Cooperação p/ a Educação Pré-Escolar	203.934,00	0,00	134.025,53	0,00	134.025,53	0,00	0,00	134.025,53	0,00	65,72%
0603019904	DGAL - Transportes Escolares Alunos 2º e 3º Ciclos	60.966,00	0,00	60.966,00	0,00	60.966,00	0,00	0,00	60.966,00	0,00	100,00%
0603019999	Outras	7.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%
060307	Serviços e fundos autónomos	2.355,00	0,00	4.632,31	0,00	4.632,31	0,00	0,00	4.632,31	0,00	196,70%
06030701	Instituto de Emprego e Formação Profissional	2.355,00	0,00	4.632,31	0,00	4.632,31	0,00	0,00	4.632,31	0,00	196,70%
0603070101	Programa de estágios profissionais	5,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%
0603070102	Programa de Inserção de emprego +	2.350,00	0,00	4.632,31	0,00	4.632,31	0,00	0,00	4.632,31	0,00	197,12%
0606	Segurança social	25.000,00	0,00	30.228,85	0,00	30.228,85	0,00	0,00	30.228,85	0,00	120,92%
060601	Sistemas de solidariedade e segurança social	25.000,00	0,00	30.228,85	0,00	30.228,85	0,00	0,00	30.228,85	0,00	120,92%
06060101	ISS - Com. prot. crianças e jovens em risco - CPCJ	25.000,00	0,00	30.228,85	0,00	30.228,85	0,00	0,00	30.228,85	0,00	120,92%
07	**Venda de bens e serviços correntes**	**767.026,00**	**123.034,96**	**709.252,97**	**179,07**	**601.205,43**	**28,00**	**20,00**	**601.185,43**	**230.903,43**	**78,38%**
0701	Venda de bens	31.200,00	34.212,37	7.379,30	0,00	7.379,30	0,00	0,00	7.379,30	34.212,37	23,65%
070102	Livros e documentação técnica	50,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%
070103	Publicações e impressos	50,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%
070105	Bens inutilizados	50,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%
070108	Mercadorias	14.000,00	0,00	7.379,30	0,00	7.379,30	0,00	0,00	7.379,30	0,00	52,71%
070111	Produtos acabados e intermédios	17.000,00	34.212,37	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	34.212,37	0,00%
07011101	Água	17.000,00	34.212,37	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	34.212,37	0,00%
070199	Outros	50,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%

MUNICÍPIO DE SALVATERRA DE MAGOS

Ano: 2012

(Unidade em €)

Classificação Económica		Previsões Corrigidas	Rec. p/ cobrar no início do ano	Receitas Liquidadas	Liquidações Anuladas	Receitas Cobradas Brutas	Reembolsos e Restituições		Receita Cobrada Líquida	Receitas p/ Cobrar no final do ano	Grau Exec. Orç. da Receita
Código	Descrição						Emitidos	Pagos			
0702	Serviços	712.326,00	88.822,59	688.557,46	179,07	580.509,92	28,00	20,00	580.489,92	196.691,06	81,49%
070201	Aluguer de espaços e equipamentos	1.500,00	3.770,23	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	3.770,23	0,00%
07020101	Contadores de Água	1.500,00	3.770,23	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	3.770,23	0,00%
070208	Serv.sociais,recreativos,culturais e de desporto	125.000,00	0,00	97.058,32	0,00	97.058,32	0,00	0,00	97.058,32	0,00	77,65%
07020804	Serviços desportivos	125.000,00	0,00	97.058,32	0,00	97.058,32	0,00	0,00	97.058,32	0,00	77,65%
070209	Serviços específicos das autarquias	580.816,00	85.052,36	591.499,14	179,07	483.451,60	28,00	20,00	483.431,60	192.920,83	83,23%
07020902	Resíduos sólidos	363.811,00	51.284,68	395.503,73	0,00	313.541,19	0,00	0,00	313.541,19	133.247,22	86,18%
07020903	Transportes colectivos de pessoas e mercadorias	7.005,00	0,00	3.750,33	0,00	3.750,33	28,00	20,00	3.730,33	0,00	53,25%
0702090302	Transportes escolares-comparticipação de vinhetas	2.000,00	0,00	2.195,00	0,00	2.195,00	28,00	20,00	2.175,00	0,00	108,75%
0702090303	Transportes de pessoas e mercadorias	5.000,00	0,00	1.555,33	0,00	1.555,33	0,00	0,00	1.555,33	0,00	31,11%
0702090399	Outros	5,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%
07020904	Trabalhos por conta de particulares	5.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%
07020906	Mercados e feiras	25.000,00	0,00	23.979,79	0,00	23.979,79	0,00	0,00	23.979,79	0,00	95,92%
07020999	Outros	180.000,00	33.767,68	168.265,29	179,07	142.180,29	0,00	0,00	142.180,29	59.673,61	78,99%
070299	Outros	5.010,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%
07029901	Execuções Fiscais	5,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%
07029903	Honorários e peritos em vistorias	5,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%
07029999	Outros	5.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%
0703	Rendas	23.500,00	0,00	13.316,21	0,00	13.316,21	0,00	0,00	13.316,21	0,00	56,66%
070301	Habitações	7.000,00	0,00	8.473,18	0,00	8.473,18	0,00	0,00	8.473,18	0,00	121,05%
070302	Edifícios	16.500,00	0,00	4.843,03	0,00	4.843,03	0,00	0,00	4.843,03	0,00	29,35%
08	**Outras receitas correntes**	**96.050,00**	**8.319,65**	**15.809,54**	**0,00**	**17.382,01**	**0,00**	**0,00**	**17.382,01**	**6.747,18**	**18,10%**
0801	Outras	96.050,00	8.319,65	15.809,54	0,00	17.382,01	0,00	0,00	17.382,01	6.747,18	18,10%
080199	Outras	96.050,00	8.319,65	15.809,54	0,00	17.382,01	0,00	0,00	17.382,01	6.747,18	18,10%
08019901	Indemniz.por deterior,roubo extravio bens patrim.	2.500,00	0,00	72,15	0,00	72,15	0,00	0,00	72,15	0,00	2,89%
08019902	Indem.estrag.prov.outrém viat.outr.equip.aut.local	3.500,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%
08019903	IVA reembolsado	50,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%
08019999	Diversas	90.000,00	8.319,65	15.737,39	0,00	17.309,86	0,00	0,00	17.309,86	6.747,18	19,23%
09	**Venda de bens de investimento**	**1.236.450,00**	**0,00**	**145.392,26**	**0,00**	**145.392,26**	**0,00**	**0,00**	**145.392,26**	0,00	**11,76%**
0901	Terrenos	1.229.950,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%
090101	Sociedades e quase-sociedades não financeiras	1.229.900,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%
090110	Famílias	50,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%
0902	Habitações	5.000,00	0,00	1.436,06	0,00	1.436,06	0,00	0,00	1.436,06	0,00	28,72%
090210	Famílias	5.000,00	0,00	1.436,06	0,00	1.436,06	0,00	0,00	1.436,06	0,00	28,72%

MUNICÍPIO DE SALVATERRA DE MAGOS

Ano: 2012

(Unidade em €)

Classificação Económica		Previsões Corrigidas	Rec. p/ cobrar no início do ano	Receitas Liquidadas	Liquidações Anuladas	Receitas Cobradas Brutas	Reembolsos e Restituições		Receita Cobrada Líquida	Receitas p/ Cobrar no final do ano	Grau Exec.Orç. da Receita
Código	Descrição						Emitidos	Pagos			
0904	Outros bens de investimento	1.500,00	0,00	143.956,20	0,00	143.956,20	0,00	0,00	143.956,20	0,00	9597,08%
090401	Sociedades e quase-sociedades não financeiras	1.500,00	0,00	143.956,20	0,00	143.956,20	0,00	0,00	143.956,20	0,00	9597,08%
09040101	Equipamento de transporte	500,00	0,00	6.674,20	0,00	6.674,20	0,00	0,00	6.674,20	0,00	1334,84%
09040102	Maquinaria e equipamento	500,00	0,00	8.954,00	0,00	8.954,00	0,00	0,00	8.954,00	0,00	1790,80%
09040103	Outros	500,00	0,00	128.328,00	0,00	128.328,00	0,00	0,00	128.328,00	0,00	25665,60%
10	**Transferências de capital**	**4.147.077,00**	**14.799,22**	**3.904.194,08**	**0,00**	**3.904.194,08**	**0,00**	**0,00**	**3.904.194,08**	**14.799,22**	**94,14%**
1003	Administração central	4.147.077,00	14.799,22	3.904.194,08	0,00	3.904.194,08	0,00	0,00	3.904.194,08	14.799,22	94,14%
100301	Estado	1.792.522,00	0,00	1.790.612,00	0,00	1.790.612,00	0,00	0,00	1.790.612,00	0,00	99,89%
10030101	Fundo de Equilíbrio Financeiro	1.791.522,00	0,00	1.790.612,00	0,00	1.790.612,00	0,00	0,00	1.790.612,00	0,00	99,95%
10030104	Cooperação Técnica e Financeira	500,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%
1003010410	Outros	500,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%
10030199	Outras	500,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%
100307	Estado-Particip.comunitária project.co-financiados	2.354.555,00	14.799,22	2.113.582,08	0,00	2.113.582,08	0,00	0,00	2.113.582,08	14.799,22	89,77%
10030701	FEDER	2.354.555,00	14.799,22	2.113.582,08	0,00	2.113.582,08	0,00	0,00	2.113.582,08	14.799,22	89,77%
1003070127	Pav. da R. Ómnia do Jorge e Cap. Salgueiro Maia	14.799,00	14.799,22	59.319,78	0,00	59.319,78	0,00	0,00	59.319,78	14.799,22	400,84%
1003070128	QREN - Centro Escolar de Marinhais	799.549,00	0,00	32.649,49	0,00	32.649,49	0,00	0,00	32.649,49	0,00	4,08%
1003070129	QREN - Centro Escolar de Salvaterra de Magos	942.921,00	0,00	1.451.649,25	0,00	1.451.649,25	0,00	0,00	1.451.649,25	0,00	153,95%
1003070134	QREN-Arranj Urb. Rossio Muge e Reab. V Rio Mugem	592.286,00	0,00	569.963,56	0,00	569.963,56	0,00	0,00	569.963,56	0,00	96,23%
1003070170	Outros	5.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%
11	**Activos financeiros**	**50,00**	**314.068,61**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**314.068,61**	0,00%
1111	Outros activos financeiros	50,00	314.068,61	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	314.068,61	0,00%
111102	Sociedades financeiras	50,00	314.068,61	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	314.068,61	0,00%
12	**Passivos financeiros**	**420.520,00**	**0,00**	**259.520,00**	**0,00**	**259.520,00**	**0,00**	**0,00**	**259.520,00**	**0,00**	**61,71%**
1206	Empréstimos a médio e longo prazos	420.520,00	0,00	259.520,00	0,00	259.520,00	0,00	0,00	259.520,00	0,00	61,71%
120602	Sociedades financeiras	420.520,00	0,00	259.520,00	0,00	259.520,00	0,00	0,00	259.520,00	0,00	61,71%
13	**Outras receitas de capital**	**36.252,00**	**0,00**	**28.946,18**	**0,00**	**28.946,18**	**0,00**	**0,00**	**28.946,18**	**0,00**	**79,85%**
1301	Outras	36.252,00	0,00	28.946,18	0,00	28.946,18	0,00	0,00	28.946,18	0,00	79,85%
130199	Outras	36.252,00	0,00	28.946,18	0,00	28.946,18	0,00	0,00	28.946,18	0,00	79,85%
15	**Reposições não abatidas nos pagamentos**	**221.655,00**	**0,00**	**95.612,72**	**0,00**	**95.612,72**	**0,00**	**0,00**	**95.612,72**	**0,00**	**43,14%**
1501	Reposições não abatidas nos pagamentos	221.655,00	0,00	95.612,72	0,00	95.612,72	0,00	0,00	95.612,72	0,00	43,14%
150101	Reposições não abatidas nos pagamentos	221.655,00	0,00	95.612,72	0,00	95.612,72	0,00	0,00	95.612,72	0,00	43,14%

MUNICÍPIO DE SALVATERRA DE MAGOS

Ano: 2012

(Unidade em €)

Classificação Económica		Previsões Corrigidas	Rec. p/ cobrar no início do ano	Receitas Liquidadas	Liquidações Anuladas	Receitas Cobradas Brutas	Reembolsos e Restituições		Receita Cobrada Líquida	Receitas p/ Cobrar no final do ano	Grau Exec.Orç. da Receita
Código	Descrição						Emitidos	Pagos			
16	**Saldo da gerência anterior**	**540.579,34**	**0,00**	**540.579,34**	**0,00**	**540.579,34**	**0,00**	**0,00**	**540.579,34**	**0,00**	**100,00%**
1601	Saldo orçamental	540.579,34	0,00	540.579,34	0,00	540.579,34	0,00	0,00	540.579,34	0,00	100,00%
160101	Na posse do serviço	540.579,34	0,00	540.579,34	0,00	540.579,34	0,00	0,00	540.579,34	0,00	100,00%
Total Receitas Correntes		**8.201.893,00**	**132.710,61**	**7.417.745,70**	**236,07**	**7.311.018,13**	**30.928,23**	**30.920,23**	**7.280.097,90**	**239.202,11**	**88,76%**
Total Receitas de Capital		**5.840.349,00**	**328.867,83**	**4.338.052,52**	**0,00**	**4.338.052,52**	**0,00**	**0,00**	**4.338.052,52**	**328.867,83**	**74,28%**
Total Outras Receitas		**762.234,34**	**0,00**	**636.192,06**	**0,00**	**636.192,06**	**0,00**	**0,00**	**636.192,06**	**0,00**	**83,46%**
Total Geral		**14.804.476,34**	**461.578,44**	**12.391.990,28**	**236,07**	**12.285.262,71**	**30.928,23**	**30.920,23**	**12.254.342,48**	**568.069,94**	**82,77%**

3.2 – Execução Orçamental da Despesa 2012

MUNICÍPIO DE SALVATERRA DE MAGOS

Ano: 2012

(Unidade em €)

Classificação Económica		Dotações Corrigidas	Compromissos Assumidos			Despesas Pagas			Diferenças			Grau de Exec. Orç. das Despesas
Código	Descrição		Exercício	Exercícios Futuros	Total	Exercício Corrente	Exercícios Anteriores	Total	Dotação Não Comprometida	Saldo	Compromissos por pagar	
01	**Administração Autárquica**	**22.000,00**	**16.005,74**	**0,00**	**16.005,74**	**15.995,74**	**0,00**	**15.995,74**	**5.994,26**	**6.004,26**	**10,00**	**72,71%**
01 **01**	**Despesas com o pessoal**	20.100,00	16.005,74	0,00	16.005,74	15.995,74	0,00	15.995,74	4.094,26	4.104,26	10,00	79,58%
01 0102	Abonos variáveis ou eventuais	19.800,00	15.705,74	0,00	15.705,74	15.705,74	0,00	15.705,74	4.094,26	4.094,26	0,00	79,32%
01 010213	Outros suplementos e prémios	19.800,00	15.705,74	0,00	15.705,74	15.705,74	0,00	15.705,74	4.094,26	4.094,26	0,00	79,32%
01 01021303	Senhas de Presença - Órgão Deliberativo	19.800,00	15.705,74	0,00	15.705,74	15.705,74	0,00	15.705,74	4.094,26	4.094,26	0,00	79,32%
01 0103	Segurança social	300,00	300,00	0,00	300,00	290,00	0,00	290,00	0,00	10,00	10,00	96,67%
01 010309	Seguros	300,00	300,00	0,00	300,00	290,00	0,00	290,00	0,00	10,00	10,00	96,67%
01 01030901	Seguros acidentes trabalho doenças profissionais	300,00	300,00	0,00	300,00	290,00	0,00	290,00	0,00	10,00	10,00	96,67%
01 **02**	**Aquisição de bens e serviços**	1.900,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.900,00	1.900,00	0,00	0,00%
01 0201	Aquisição de bens	400,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	400,00	400,00	0,00	0,00%
01 020102	Combustíveis e lubrificantes	200,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	200,00	200,00	0,00	0,00%
01 02010201	Gasolina	100,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	100,00	100,00	0,00	0,00%
01 02010202	Gasóleo	100,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	100,00	100,00	0,00	0,00%
01 020108	Material de escritório	100,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	100,00	100,00	0,00	0,00%
01 020121	Outros bens	100,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	100,00	100,00	0,00	0,00%
01 0202	Aquisição de serviços	1.500,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.500,00	1.500,00	0,00	0,00%
01 020209	Comunicações	100,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	100,00	100,00	0,00	0,00%
01 020210	Transportes	100,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	100,00	100,00	0,00	0,00%
01 02021002	Outros Transportes	100,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	100,00	100,00	0,00	0,00%
01 020211	Representação dos serviços	500,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	500,00	500,00	0,00	0,00%
01 020213	Deslocações e estadas	500,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	500,00	500,00	0,00	0,00%
01 020225	Outros serviços	300,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	300,00	300,00	0,00	0,00%
01 02022503	Outros	300,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	300,00	300,00	0,00	0,00%
02	**Câmara Municipal e Serviços Municipais**	**14.782.476,34**	**12.089.842,11**	**891.122,31**	**12.980.964,42**	**10.420.412,25**	**1.000.766,08**	**11.421.178,33**	**2.692.634,23**	**3.361.298,01**	**668.663,78**	**77,26%**
02 **01**	**Despesas com o pessoal**	3.516.945,00	3.514.112,80	0,00	3.514.112,80	3.479.109,07	17.473,42	3.496.582,49	2.832,20	20.362,51	17.530,31	99,42%
02 0101	Remunerações certas e permanentes	2.746.550,00	2.744.917,26	0,00	2.744.917,26	2.744.917,26	0,00	2.744.917,26	1.632,74	1.632,74	0,00	99,94%
02 010101	Titulares órgãos soberania e memb. órgãos autárq.	89.550,00	89.521,85	0,00	89.521,85	89.521,85	0,00	89.521,85	28,15	28,15	0,00	99,97%
02 010104	Pessoal quadros-Regime contrato individ. trabalho	2.064.800,00	2.064.249,31	0,00	2.064.249,31	2.064.249,31	0,00	2.064.249,31	550,69	550,69	0,00	99,97%
02 01010401	Pessoal em funções	2.045.800,00	2.045.774,19	0,00	2.045.774,19	2.045.774,19	0,00	2.045.774,19	25,81	25,81	0,00	100,00%
02 01010402	Alterações obrigatórias posicionatº renumeratório	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%
02 01010404	Recrutamento de pessoal para novos postos trabalho	19.000,00	18.475,12	0,00	18.475,12	18.475,12	0,00	18.475,12	524,88	524,88	0,00	97,24%
02 010105	Pessoal além dos quadros	100,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	100,00	100,00	0,00	0,00%
02 010106	Pessoal contratado a termo	70.650,00	70.589,24	0,00	70.589,24	70.589,24	0,00	70.589,24	60,76	60,76	0,00	99,91%
02 01010601	Pessoal em funções	70.600,00	70.589,24	0,00	70.589,24	70.589,24	0,00	70.589,24	10,76	10,76	0,00	99,98%
02 01010604	Recrutamento de pessoal para novos postos trabalho	50,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	50,00	50,00	0,00	0,00%
02 010107	Pessoal em regime de tarefa ou avença	50,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	50,00	50,00	0,00	0,00%
02 010108	Pessoal aguardando aposentação	4.400,00	4.334,00	0,00	4.334,00	4.334,00	0,00	4.334,00	66,00	66,00	0,00	98,50%
02 010109	Pessoal em qualquer outra situação	9.600,00	9.578,58	0,00	9.578,58	9.578,58	0,00	9.578,58	21,42	21,42	0,00	99,78%
02 010111	Representação	33.500,00	33.448,23	0,00	33.448,23	33.448,23	0,00	33.448,23	51,77	51,77	0,00	99,85%

MUNICÍPIO DE SALVATERRA DE MAGOS

Ano: 2012

(Unidade em €)

Classificação Económica		Dotações Corrigidas	Compromissos Assumidos			Despesas Pagas			Diferenças			Grau de Exec. Orç. das Despesas
Código	Descrição		Exercício	Exercícios Futuros	Total	Exercício Corrente	Exercícios Anteriores	Total	Dotação Não Comprometida	Saldo	Compromissos por pagar	
02 010113	Subsídio de refeição	210.600,00	210.367,55	0,00	210.367,55	210.367,55	0,00	210.367,55	232,45	232,45	0,00	99,89%
02 01011301	Pessoal quadros	198.900,00	198.765,96	0,00	198.765,96	198.765,96	0,00	198.765,96	134,04	134,04	0,00	99,93%
02 0101130101	Pessoal em funções	196.650,00	196.622,42	0,00	196.622,42	196.622,42	0,00	196.622,42	27,58	27,58	0,00	99,99%
02 0101130102	Recrutamento de pessoal para novos postos trabalho	2.250,00	2.143,54	0,00	2.143,54	2.143,54	0,00	2.143,54	106,46	106,46	0,00	95,27%
02 01011302	Pessoal em qualquer outra situação	600,00	563,64	0,00	563,64	563,64	0,00	563,64	36,36	36,36	0,00	93,94%
02 01011303	Membros dos orgãos autárquicos	2.900,00	2.895,06	0,00	2.895,06	2.895,06	0,00	2.895,06	4,94	4,94	0,00	99,83%
02 01011304	Pessoal além dos quadros	50,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	50,00	50,00	0,00	0,00%
02 01011305	Pessoal contratado a termo	8.150,00	8.142,89	0,00	8.142,89	8.142,89	0,00	8.142,89	7,11	7,11	0,00	99,91%
02 010114	Subsídio de férias e de Natal	178.600,00	178.134,01	0,00	178.134,01	178.134,01	0,00	178.134,01	465,99	465,99	0,00	99,74%
02 01011401	Pessoal dos quadros	167.700,00	167.459,62	0,00	167.459,62	167.459,62	0,00	167.459,62	240,38	240,38	0,00	99,86%
02 0101140101	Pessoal em funções	164.700,00	164.650,64	0,00	164.650,64	164.650,64	0,00	164.650,64	49,36	49,36	0,00	99,97%
02 0101140102	Recrutamento de pessoal para novos postos trabalho	3.000,00	2.808,98	0,00	2.808,98	2.808,98	0,00	2.808,98	191,02	191,02	0,00	93,63%
02 01011402	Pessoal em qualquer outra situação	50,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	50,00	50,00	0,00	0,00%
02 01011404	Pessoal além dos quadros	50,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	50,00	50,00	0,00	0,00%
02 01011405	Pessoal contratado a termo	10.800,00	10.674,39	0,00	10.674,39	10.674,39	0,00	10.674,39	125,61	125,61	0,00	98,84%
02 0101140501	Pessoal em funções	10.750,00	10.674,39	0,00	10.674,39	10.674,39	0,00	10.674,39	75,61	75,61	0,00	99,30%
02 0101140502	Recrutamento de pessoal para novos postos trabalho	50,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	50,00	50,00	0,00	0,00%
02 010115	Remunerações por doença e matern./paternidade	84.700,00	84.694,49	0,00	84.694,49	84.694,49	0,00	84.694,49	5,51	5,51	0,00	99,99%
02 0102	Abonos variáveis ou eventuais	105.100,00	104.399,31	0,00	104.399,31	103.918,55	0,00	103.918,55	700,69	1.181,45	480,76	98,88%
02 010202	Horas extraordinárias	50.000,00	49.996,01	0,00	49.996,01	49.996,01	0,00	49.996,01	3,99	3,99	0,00	99,99%
02 010204	Ajudas de custo	25.750,00	25.709,14	0,00	25.709,14	25.709,14	0,00	25.709,14	40,86	40,86	0,00	99,84%
02 010205	Abono para falhas	6.200,00	6.181,28	0,00	6.181,28	6.181,28	0,00	6.181,28	18,72	18,72	0,00	99,70%
02 010210	Subsídio de trabalho nocturno	6.400,00	6.357,28	0,00	6.357,28	6.357,28	0,00	6.357,28	42,72	42,72	0,00	99,33%
02 010211	Subsídio de turno	9.600,00	9.537,60	0,00	9.537,60	9.537,60	0,00	9.537,60	62,40	62,40	0,00	99,35%
02 010212	Indemnizações por cessação de funções	50,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	50,00	50,00	0,00	0,00%
02 010213	Outros suplementos e prémios	7.100,00	6.618,00	0,00	6.618,00	6.137,24	0,00	6.137,24	482,00	962,76	480,76	86,44%
02 01021304	Senhas de Presença - Órgão Executivo	7.100,00	6.618,00	0,00	6.618,00	6.137,24	0,00	6.137,24	482,00	962,76	480,76	86,44%
02 0103	Segurança social	665.295,00	664.796,23	0,00	664.796,23	630.273,26	17.473,42	647.746,68	498,77	17.548,32	17.049,55	97,36%
02 010301	Encargos com a saúde	136.800,00	136.783,12	0,00	136.783,12	102.859,00	17.473,42	120.332,42	16,88	16.467,58	16.450,70	87,96%
02 010302	Outros encargos com a saúde	40.350,00	40.341,23	0,00	40.341,23	40.341,23	0,00	40.341,23	8,77	8,77	0,00	99,98%
02 010303	Subsídio familiar a criança e jovens	23.400,00	23.383,55	0,00	23.383,55	23.383,55	0,00	23.383,55	16,45	16,45	0,00	99,93%
02 010304	Outras prestações familiares	50,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	50,00	50,00	0,00	0,00%
02 010305	Contribuições para a segurança social	430.145,00	429.862,88	0,00	429.862,88	429.362,88	0,00	429.362,88	282,12	782,12	500,00	99,82%
02 01030501	Assistência na doença dos funcionários públicos	1.250,00	1.060,00	0,00	1.060,00	560,00	0,00	560,00	190,00	690,00	500,00	44,80%
02 01030502	Segurança social dos funcionários públicos	428.845,00	428.802,88	0,00	428.802,88	428.802,88	0,00	428.802,88	42,12	42,12	0,00	99,99%
02 0103050201	Caixa Geral de Aposentações	258.245,00	258.212,78	0,00	258.212,78	258.212,78	0,00	258.212,78	32,22	32,22	0,00	99,99%
02 0103050202	Segurança Social - Regime Geral	170.600,00	170.590,10	0,00	170.590,10	170.590,10	0,00	170.590,10	9,90	9,90	0,00	99,99%
02 01030503	Outros	50,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	50,00	50,00	0,00	0,00%
02 010308	Outras pensões	2.100,00	2.055,45	0,00	2.055,45	2.055,45	0,00	2.055,45	44,55	44,55	0,00	97,88%
02 010309	Seguros	32.400,00	32.370,00	0,00	32.370,00	32.271,15	0,00	32.271,15	30,00	128,85	98,85	99,60%
02 01030901	Seguros acidentes trabalho doenças profissionais	32.400,00	32.370,00	0,00	32.370,00	32.271,15	0,00	32.271,15	30,00	128,85	98,85	99,60%

MUNICÍPIO DE SALVATERRA DE MAGOS

Ano: 2012

(Unidade em €)

Classificação Económica		Dotações Corrigidas	Compromissos Assumidos			Despesas Pagas			Diferenças			Grau de Exec. Orç. das Despesas
Código	Descrição		Exercício	Exercícios Futuros	Total	Exercício Corrente	Exercícios Anteriores	Total	Dotação Não Comprometida	Saldo	Compromissos por pagar	
02 010310	Outras despesas de segurança social	50,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	50,00	50,00	0,00	0,00%
02 01031002	Outras despesas de segurança social	50,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	50,00	50,00	0,00	0,00%
02 **02**	**Aquisição de bens e serviços**	3.976.208,00	3.644.727,55	304.975,18	3.949.702,73	2.476.761,99	622.001,69	3.098.763,68	331.480,45	877.444,32	545.963,87	77,93%
02 0201	Aquisição de bens	1.036.500,00	913.142,80	196.174,12	1.109.316,92	635.489,26	133.971,06	769.460,32	123.357,20	267.039,68	143.682,48	74,24%
02 020102	Combustíveis e lubrificantes	414.124,00	343.009,10	34.880,04	377.889,14	269.834,62	16.090,98	285.925,60	71.114,90	128.198,40	57.083,50	69,04%
02 02010201	Gasolina	7.000,00	6.879,69	0,00	6.879,69	5.075,40	642,19	5.717,59	120,31	1.282,41	1.162,10	81,68%
02 02010202	Gasóleo	299.024,00	241.978,93	0,00	241.978,93	192.971,41	5.397,37	198.368,78	57.045,07	100.655,22	43.610,15	66,34%
02 02010203	Gás	97.800,00	84.375,71	34.880,04	119.255,75	64.917,91	7.387,25	72.305,16	13.424,29	25.494,84	12.070,55	73,93%
02 02010204	Óleos Lubrificantes	10.000,00	9.527,69	0,00	9.527,69	6.622,82	2.664,17	9.286,99	472,31	713,01	240,70	92,87%
02 02010299	Outros	300,00	247,08	0,00	247,08	247,08	0,00	247,08	52,92	52,92	0,00	82,36%
02 020104	Limpeza e higiene	25.500,00	23.544,83	0,00	23.544,83	17.195,94	2.510,81	19.706,75	1.955,17	5.793,25	3.838,08	77,28%
02 020105	Alimentação-Refeições confeccionadas	337.652,50	323.761,49	161.294,08	485.055,57	183.344,54	85.150,23	268.494,77	13.891,01	69.157,73	55.266,72	79,52%
02 020106	Alimentação-Géneros para confeccionar	5,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	5,00	5,00	0,00	0,00%
02 020107	Vestuário e artigos pessoais	8.200,00	7.498,44	0,00	7.498,44	4.371,13	101,85	4.472,98	701,56	3.727,02	3.025,46	54,55%
02 020108	Material de escritório	18.300,00	17.197,52	0,00	17.197,52	9.995,07	5.948,59	15.943,66	1.102,48	2.356,34	1.253,86	87,12%
02 020109	Produtos químicos e farmacêuticos	400,00	197,50	0,00	197,50	197,50	0,00	197,50	202,50	202,50	0,00	49,38%
02 020110	Produtos vendidos nas farmácias	50,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	50,00	50,00	0,00	0,00%
02 020111	Material de consumo clínico	400,00	63,31	0,00	63,31	63,31	0,00	63,31	336,69	336,69	0,00	15,83%
02 020112	Material de transporte-Peças	30.800,00	30.598,55	0,00	30.598,55	25.940,83	2.598,00	28.538,83	201,45	2.261,17	2.059,72	92,66%
02 020113	Material de consumo hoteleiro	350,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	350,00	350,00	0,00	0,00%
02 020114	Outro material-Peças	11.600,00	10.297,59	0,00	10.297,59	9.222,70	169,76	9.392,46	1.302,41	2.207,54	905,13	80,97%
02 020115	Prémios, condecorações e ofertas	2.000,00	843,93	0,00	843,93	455,93	36,65	492,58	1.156,07	1.507,42	351,35	24,63%
02 020116	Mercadorias para venda	10.300,00	7.234,99	0,00	7.234,99	6.496,99	0,00	6.496,99	3.065,01	3.803,01	738,00	63,08%
02 02011603	Outras	10.300,00	7.234,99	0,00	7.234,99	6.496,99	0,00	6.496,99	3.065,01	3.803,01	738,00	63,08%
02 020117	Ferramentas e utensílios	2.500,00	2.162,39	0,00	2.162,39	1.479,36	265,24	1.744,60	337,61	755,40	417,79	69,78%
02 020118	Livros e documentação técnica	50,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	50,00	50,00	0,00	0,00%
02 020119	Artigos honoríficos e de decoração	300,00	190,00	0,00	190,00	190,00	0,00	190,00	110,00	110,00	0,00	63,33%
02 020120	Material de educação, cultura e recreio	3.500,00	207,68	0,00	207,68	207,68	0,00	207,68	3.292,32	3.292,32	0,00	5,93%
02 020121	Outros bens	170.468,50	146.335,48	0,00	146.335,48	106.493,66	21.098,95	127.592,61	24.133,02	42.875,89	18.742,87	74,85%
02 0202	Aquisição de serviços	2.939.708,00	2.731.584,75	108.801,06	2.840.385,81	1.841.272,73	488.030,63	2.329.303,36	208.123,25	610.404,64	402.281,39	79,24%
02 020201	Encargos das instalações	533.361,00	414.246,72	0,00	414.246,72	280.899,38	83.008,94	363.908,32	119.114,28	169.452,68	50.338,40	68,23%
02 020202	Limpeza e higiene	26.500,00	22.508,70	0,00	22.508,70	9.895,75	3.862,74	13.758,49	3.991,30	12.741,51	8.750,21	51,92%
02 020203	Conservação de bens	98.000,00	83.711,31	0,00	83.711,31	62.101,45	13.167,31	75.268,76	14.288,69	22.731,24	8.442,55	76,80%
02 020204	Locação de edifícios	20.450,00	20.273,50	0,00	20.273,50	20.068,88	204,62	20.273,50	176,50	176,50	0,00	99,14%
02 020206	Locação de material de transporte	50,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	50,00	50,00	0,00	0,00%
02 020208	Locação de outros bens	7.500,00	6.937,20	2.730,60	9.667,80	5.571,90	910,20	6.482,10	562,80	1.017,90	455,10	86,43%
02 020209	Comunicações	43.000,00	42.702,72	0,00	42.702,72	32.480,45	127,72	32.608,17	297,28	10.391,83	10.094,55	75,83%
02 020210	Transportes	519.200,00	501.766,20	0,00	501.766,20	294.153,23	97.966,01	392.119,24	17.433,80	127.080,76	109.646,96	75,52%
02 02021001	Transportes Escolares	508.500,00	494.538,28	0,00	494.538,28	290.665,56	95.824,26	386.489,82	13.961,72	122.010,18	108.048,46	76,01%
02 02021002	Outros Transportes	10.700,00	7.227,92	0,00	7.227,92	3.487,67	2.141,75	5.629,42	3.472,08	5.070,58	1.598,50	52,61%

MUNICÍPIO DE SALVATERRA DE MAGOS

Ano: 2012

(Unidade em €)

Classificação Económica		Dotações Corrigidas	Compromissos Assumidos			Despesas Pagas			Diferenças			Grau de Exec. Orç. das Despesas
Código	Descrição		Exercício	Exercícios Futuros	Total	Exercício Corrente	Exercícios Anteriores	Total	Dotação Não Comprometida	Saldo	Compromissos por pagar	
02 020211	Representação dos serviços	50,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	50,00	50,00	0,00	0,00%
02 020212	Seguros	43.611,00	42.726,69	0,00	42.726,69	42.398,35	0,00	42.398,35	884,31	1.212,65	328,34	97,22%
02 020213	Deslocações e estadas	50,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	50,00	50,00	0,00	0,00%
02 020214	Estudos, pareceres, projectos e consultadoria	1.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.000,00	1.000,00	0,00	0,00%
02 020215	Formação	2.400,00	1.930,62	0,00	1.930,62	1.330,62	0,00	1.330,62	469,38	1.069,38	600,00	55,44%
02 020216	Seminários, exposições e similares	50,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	50,00	50,00	0,00	0,00%
02 020217	Publicidade	28.899,00	25.417,37	0,00	25.417,37	23.625,38	627,30	24.252,68	3.481,63	4.646,32	1.164,69	83,92%
02 020218	Vigilância e segurança	500,00	437,26	0,00	437,26	437,26	0,00	437,26	62,74	62,74	0,00	87,45%
02 020219	Assistência técnica	39.650,00	37.432,93	1.286,33	38.719,26	28.263,69	5.522,77	33.786,46	2.217,07	5.863,54	3.646,47	85,21%
02 020220	Outros trabalhos especializados	234.495,00	224.173,83	104.784,13	328.957,96	154.797,79	35.100,93	189.898,72	10.321,17	44.596,28	34.275,11	80,98%
02 020224	Encargos de cobrança de receitas	47.000,00	46.244,78	0,00	46.244,78	45.852,41	0,00	45.852,41	755,22	1.147,59	392,37	97,56%
02 020225	Outros serviços	1.293.942,00	1.261.074,92	0,00	1.261.074,92	839.396,19	247.532,09	1.086.928,28	32.867,08	207.013,72	174.146,64	84,00%
02 02022501	Iluminação Pública	502.500,00	499.711,66	0,00	499.711,66	499.042,76	0,00	499.042,76	2.788,34	3.457,24	668,90	99,31%
02 02022502	Encargos relativos ao Aterro sanitário	697.700,00	674.212,39	0,00	674.212,39	262.436,68	246.881,66	509.318,34	23.487,61	188.381,66	164.894,05	73,00%
02 02022503	Outros	93.742,00	87.150,87	0,00	87.150,87	77.916,75	650,43	78.567,18	6.591,13	15.174,82	8.583,69	83,81%
02 **03**	**Juros e outros encargos**	99.860,00	78.664,08	1.112,63	79.776,71	78.664,08	0,00	78.664,08	21.195,92	21.195,92	0,00	78,77%
02 0301	Juros da dívida pública	97.697,25	76.561,06	0,00	76.561,06	76.561,06	0,00	76.561,06	21.136,19	21.136,19	0,00	78,37%
02 030103	Socied.financ.-Bancos e outras instit. financeiras	94.637,00	73.501,74	0,00	73.501,74	73.501,74	0,00	73.501,74	21.135,26	21.135,26	0,00	77,67%
02 03010301	Empréstimos de curto prazo	5,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	5,00	5,00	0,00	0,00%
02 03010302	Empréstimos de médio e longo prazos	94.632,00	73.501,74	0,00	73.501,74	73.501,74	0,00	73.501,74	21.130,26	21.130,26	0,00	77,67%
02 030106	Adm.pública-Adm.central-Serv. fundos autónomos	3.060,25	3.059,32	0,00	3.059,32	3.059,32	0,00	3.059,32	0,93	0,93	0,00	99,97%
02 03010602	Empréstimos de médio e longo prazo	3.060,25	3.059,32	0,00	3.059,32	3.059,32	0,00	3.059,32	0,93	0,93	0,00	99,97%
02 0302	Outros encargos correntes da dívida pública	129,00	127,00	0,00	127,00	127,00	0,00	127,00	2,00	2,00	0,00	98,45%
02 030201	Despesas diversas	129,00	127,00	0,00	127,00	127,00	0,00	127,00	2,00	2,00	0,00	98,45%
02 0303	Juros de locação financeira	2.023,75	1.972,32	1.112,63	3.084,95	1.972,32	0,00	1.972,32	51,43	51,43	0,00	97,46%
02 030305	Material de transporte	1.973,75	1.972,32	1.112,63	3.084,95	1.972,32	0,00	1.972,32	1,43	1,43	0,00	99,93%
02 030307	Maquinaria e equipamento	50,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	50,00	50,00	0,00	0,00%
02 0305	Outros juros	5,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	5,00	5,00	0,00	0,00%
02 030502	Outros	5,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	5,00	5,00	0,00	0,00%
02 0306	Outros encargos financeiros	5,00	3,70	0,00	3,70	3,70	0,00	3,70	1,30	1,30	0,00	74,00%
02 030601	Outros encargos financeiros	5,00	3,70	0,00	3,70	3,70	0,00	3,70	1,30	1,30	0,00	74,00%
02 **04**	**Transferências correntes**	376.630,00	358.948,96	35.075,14	394.024,10	355.070,17	3.617,48	358.687,65	17.681,04	17.942,35	261,31	95,24%
02 0401	Sociedades e quase sociedades financeiras	5,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	5,00	5,00	0,00	0,00%
02 040101	Públicas	5,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	5,00	5,00	0,00	0,00%
02 04010101	Empresas públicas municipais e intermunicipais	5,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	5,00	5,00	0,00	0,00%
02 0403	Administração central	49.975,00	47.570,74	2.188,13	49.758,87	45.510,66	1.824,48	47.335,14	2.404,26	2.639,86	235,60	94,72%
02 040301	Estado	49.975,00	47.570,74	2.188,13	49.758,87	45.510,66	1.824,48	47.335,14	2.404,26	2.639,86	235,60	94,72%
02 04030104	Escolas	49.975,00	47.570,74	2.188,13	49.758,87	45.510,66	1.824,48	47.335,14	2.404,26	2.639,86	235,60	94,72%

MUNICÍPIO DE SALVATERRA DE MAGOS

Ano: 2012

(Unidade em €)

Classificação Económica		Dotações Corrigidas	Compromissos Assumidos			Despesas Pagas			Diferenças			Grau de Exec. Orç. das Despesas
Código	Descrição		Exercício	Exercícios Futuros	Total	Exercício Corrente	Exercícios Anteriores	Total	Dotação Não Comprometida	Saldo	Compromissos por pagar	
02 0405	Administração local	14.900,00	14.000,00	0,00	14.000,00	14.000,00	0,00	14.000,00	900,00	900,00	0,00	93,96%
02 040501	Continente	14.900,00	14.000,00	0,00	14.000,00	14.000,00	0,00	14.000,00	900,00	900,00	0,00	93,96%
02 04050101	Municipios	500,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	500,00	500,00	0,00	0,00%
02 04050102	Freguesias	14.000,00	14.000,00	0,00	14.000,00	14.000,00	0,00	14.000,00	0,00	0,00	0,00	100,00%
02 04050104	Associações de municípios	50,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	50,00	50,00	0,00	0,00%
02 04050107	Assembleias distritais	100,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	100,00	100,00	0,00	0,00%
02 04050108	Outros	250,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	250,00	250,00	0,00	0,00%
02 0407	Instituições sem fins lucrativos	248.000,00	237.596,20	19.771,20	257.367,40	235.803,20	1.793,00	237.596,20	10.403,80	10.403,80	0,00	95,80%
02 040701	Instituições sem fins lucrativos	248.000,00	237.596,20	19.771,20	257.367,40	235.803,20	1.793,00	237.596,20	10.403,80	10.403,80	0,00	95,80%
02 0408	Famílias	63.750,00	59.782,02	13.115,81	72.897,83	59.756,31	0,00	59.756,31	3.967,98	3.993,69	25,71	93,74%
02 040802	Outras	63.750,00	59.782,02	13.115,81	72.897,83	59.756,31	0,00	59.756,31	3.967,98	3.993,69	25,71	93,74%
02 **05**	**Subsídios**	500,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	500,00	500,00	0,00	0,00%
02 0508	Famílias	500,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	500,00	500,00	0,00	0,00%
02 050803	Outras	500,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	500,00	500,00	0,00	0,00%
02 **06**	**Outras despesas correntes**	207.250,00	203.240,44	0,00	203.240,44	168.575,98	24.474,19	193.050,17	4.009,56	14.199,83	10.190,27	93,15%
02 0602	Diversas	207.250,00	203.240,44	0,00	203.240,44	168.575,98	24.474,19	193.050,17	4.009,56	14.199,83	10.190,27	93,15%
02 060201	Impostos e taxas	31.150,00	30.852,13	0,00	30.852,13	30.833,71	18,42	30.852,13	297,87	297,87	0,00	99,04%
02 060203	Outras	176.100,00	172.388,31	0,00	172.388,31	137.742,27	24.455,77	162.198,04	3.711,69	13.901,96	10.190,27	92,11%
02 06020301	Outras restituições	1.500,00	94,52	0,00	94,52	86,52	0,00	86,52	1.405,48	1.413,48	8,00	5,77%
02 06020302	IVA pago	2.000,00	1.214,54	0,00	1.214,54	1.214,54	0,00	1.214,54	785,46	785,46	0,00	60,73%
02 06020304	Serviços bancários	6.500,00	5.309,23	0,00	5.309,23	5.006,06	0,00	5.006,06	1.190,77	1.493,94	303,17	77,02%
02 06020305	Outras	166.100,00	165.770,02	0,00	165.770,02	131.435,15	24.455,77	155.890,92	329,98	10.209,08	9.879,10	93,85%
02 0602030501	Quotizações	83.600,00	83.447,54	0,00	83.447,54	68.291,84	7.980,00	76.271,84	152,46	7.328,16	7.175,70	91,23%
02 0602030502	Outras	82.500,00	82.322,48	0,00	82.322,48	63.143,31	16.475,77	79.619,08	177,52	2.880,92	2.703,40	96,51%
02 **07**	**Aquisição de bens de capital**	5.774.188,34	3.460.209,83	74.109,80	3.534.319,63	3.032.292,51	333.199,30	3.365.491,81	2.313.978,51	2.408.696,53	94.718,02	58,29%
02 0701	Investimentos	3.937.234,00	2.274.144,65	0,00	2.274.144,65	1.864.943,39	327.194,15	2.192.137,54	1.663.089,35	1.745.096,46	82.007,11	55,68%
02 070103	Edifícios	3.553.655,00	1.961.143,61	0,00	1.961.143,61	1.639.659,83	318.578,92	1.958.238,75	1.592.511,39	1.595.416,25	2.904,86	55,10%
02 07010303	Mercados e instalações de fiscalização sanitária	2.905,00	2.904,86	0,00	2.904,86	0,00	0,00	0,00	0,14	2.905,00	2.904,86	0,00%
02 07010305	Escolas	3.550.750,00	1.958.238,75	0,00	1.958.238,75	1.639.659,83	318.578,92	1.958.238,75	1.592.511,25	1.592.511,25	0,00	55,15%
02 070104	Construções diversas	30.000,00	13.557,99	0,00	13.557,99	9.120,87	1.243,93	10.364,80	16.442,01	19.635,20	3.193,19	34,55%
02 07010406	Instalações desportivas e recreativas	1.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.000,00	1.000,00	0,00	0,00%
02 07010407	Captação e distribuição de água	900,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	900,00	900,00	0,00	0,00
02 07010409	Sinalização e trânsito	22.500,00	8.360,01	0,00	8.360,01	3.922,89	1.243,93	5.166,82	14.139,99	17.333,18	3.193,19	22,96%
02 07010413	Outros	5.600,00	5.197,98	0,00	5.197,98	5.197,98	0,00	5.197,98	402,02	402,02	0,00	92,82%
02 070106	Material de transporte	35.600,00	26.532,54	0,00	26.532,54	26.532,54	0,00	26.532,54	9.067,46	9.067,46	0,00	74,53%
02 07010602	Outro	35.600,00	26.532,54	0,00	26.532,54	26.532,54	0,00	26.532,54	9.067,46	9.067,46	0,00	74,53%
02 070107	Equipamento de informática	2.500,00	336,13	0,00	336,13	336,13	0,00	336,13	2.163,87	2.163,87	0,00	13,45%
02 070108	Software informático	13.000,00	12.865,80	0,00	12.865,80	12.865,80	0,00	12.865,80	134,20	134,20	0,00	98,97%
02 070109	Equipamento administrativo	4.400,00	1.147,28	0,00	1.147,28	137,01	1.010,27	1.147,28	3.252,72	3.252,72	0,00	26,07%
02 070110	Equipamento básico	202.679,00	183.158,84	0,00	183.158,84	175.694,75	6.361,03	182.055,78	19.520,16	20.623,22	1.103,06	89,82%
02 07011001	Equipamento de recolha de resíduos	81.800,00	81.753,40	0,00	81.753,40	75.554,20	6.199,20	81.753,40	46,60	46,60	0,00	99,94%
02 07011002	Outro	120.879,00	101.405,44	0,00	101.405,44	100.140,55	161,83	100.302,38	19.473,56	20.576,62	1.103,06	82,98%

MUNICÍPIO DE SALVATERRA DE MAGOS

Ano: 2012

(Unidade em €)

Classificação Económica		Dotações Corrigidas	Compromissos Assumidos			Despesas Pagas			Diferenças			Grau de Exec. Orç. das Despesas
Código	Descrição		Exercício	Exercícios Futuros	Total	Exercício Corrente	Exercícios Anteriores	Total	Dotação Não Comprometida	Saldo	Compromissos por pagar	
02 070111	Ferramentas e utensílios	2.000,00	596,46	0,00	596,46	596,46	0,00	596,46	1.403,54	1.403,54	0,00	29,82%
02 070115	Outros investimentos	93.400,00	74.806,00	0,00	74.806,00	0,00	0,00	0,00	18.594,00	93.400,00	74.806,00	0,00%
02 0702	Locação financeira	45.100,00	44.882,50	74.109,80	118.992,30	44.882,50	0,00	44.882,50	217,50	217,50	0,00	99,52%
02 070205	Material de transporte	45.100,00	44.882,50	74.109,80	118.992,30	44.882,50	0,00	44.882,50	217,50	217,50	0,00	99,52%
02 0703	Bens de domínio público	1.791.854,34	1.141.182,68	0,00	1.141.182,68	1.122.466,62	6.005,15	1.128.471,77	650.671,66	663.382,57	12.710,91	62,98%
02 070303	Outras construções e infraestruturas	1.791.854,34	1.141.182,68	0,00	1.141.182,68	1.122.466,62	6.005,15	1.128.471,77	650.671,66	663.382,57	12.710,91	62,98%
02 07030301	Viadutos, arruamentos e obras complementares	65.600,00	7.296,15	0,00	7.296,15	1.327,90	5.968,25	7.296,15	58.303,85	58.303,85	0,00	11,12%
02 07030302	Sistemas de drenagem de águas residuais	20.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	20.000,00	20.000,00	0,00	0,00%
02 07030308	Viação rural	564.945,34	72.545,69	0,00	72.545,69	66.420,29	36,90	66.457,19	492.399,65	498.488,15	6.088,50	11,76%
02 07030313	Outros	1.141.309,00	1.061.340,84	0,00	1.061.340,84	1.054.718,43	0,00	1.054.718,43	79.968,16	86.590,57	6.622,41	92,41%
02 **08**	**Transferências de capital**	501.489,85	500.849,56	475.849,56	976.699,12	500.849,56	0,00	500.849,56	640,29	640,29	0,00	99,87%
02 0805	Administração local	475.850,00	475.849,56	475.849,56	951.699,12	475.849,56	0,00	475.849,56	0,44	0,44	0,00	100,00%
02 080501	Continente	475.850,00	475.849,56	475.849,56	951.699,12	475.849,56	0,00	475.849,56	0,44	0,44	0,00	100,00%
02 08050102	Freguesias	475.850,00	475.849,56	475.849,56	951.699,12	475.849,56	0,00	475.849,56	0,44	0,44	0,00	100,00%
02 0807	Instituições sem fins lucrativos	25.639,85	25.000,00	0,00	25.000,00	25.000,00	0,00	25.000,00	639,85	639,85	0,00	97,50%
02 080701	Instituições sem fins lucrativos	25.639,85	25.000,00	0,00	25.000,00	25.000,00	0,00	25.000,00	639,85	639,85	0,00	97,50%
02 **10**	**Passivos financeiros**	329.395,15	329.088,89	0,00	329.088,89	329.088,89	0,00	329.088,89	306,26	306,26	0,00	99,91%
02 1006	Empréstimos a médio e longo prazos	329.395,15	329.088,89	0,00	329.088,89	329.088,89	0,00	329.088,89	306,26	306,26	0,00	99,91%
02 100603	Socied.financ.-Bancos e outras instit. financeiras	315.062,15	314.760,55	0,00	314.760,55	314.760,55	0,00	314.760,55	301,60	301,60	0,00	99,90%
02 100606	Admin.pública-Admin.central-Serv.fundos autónomos	14.333,00	14.328,34	0,00	14.328,34	14.328,34	0,00	14.328,34	4,66	4,66	0,00	99,97%
02 **11**	**Outras despesas de capital**	10,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	10,00	10,00	0,00	0,00%
02 1102	Diversas	10,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	10,00	10,00	0,00	0,00%
02 110201	Restituições	5,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	5,00	5,00	0,00	0,00%
02 110299	Outras	5,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	5,00	5,00	0,00	0,00%
Total Despesas Correntes		**8.199.393,00**	**7.815.699,57**	**341.162,95**	**8.156.862,52**	**6.574.177,03**	**667.566,78**	**7.241.743,81**	**383.693,43**	**957.649,19**	**573.955,76**	**88,32%**
Total Despesas de Capital		**6.605.083,34**	**4.290.148,28**	**549.959,36**	**4.840.107,64**	**3.862.230,96**	**333.199,30**	**4.195.430,26**	**2.314.935,06**	**2.409.653,08**	**94.718,02**	**63,52%**
Total Geral		**14.804.476,34**	**12.105.847,85**	**891.122,31**	**12.996.970,16**	**10.436.407,99**	**1.000.766,08**	**11.437.174,07**	**2.698.628,49**	**3.367.302,27**	**668.673,78**	**77,25%**

4 - Cálculos Auxiliares Limites ao Endividamento

4.1 - Balanço do Município de Salvaterra de Magos de 2012

Município de Salvaterra de Magos

5 - BALANÇO — **ANO: 2012**

Código das Contas POCAL	ACTIVO	Exercícios			
		2012			2011
		AB	AP	AL	AL
	Imobilizado				
	Bens de domínio público				
451	Terrenos e recursos naturais	42.613,36		42.613,36	42.613,36
452	Edifícios				
453	Outras construções e infra-estruturas	20.445.673,28	7.769.109,07	12.676.564,21	12.391.122,31
455	Bens do Património Histórico,artístico e cultural				
459	Outros bens de domínio público				
445	Imobilizações em curso	41.680,60		41.680,60	193.032,79
446	Adiantamentos por conta de bens de domínio públ.				
		20.529.967,24	7.769.109,07	12.760.858,17	12.626.768,46
	Imobilizações Incorpóreas				
431	Despesas de instalação	455.550,69	426.704,54	28.846,15	48.726,19
432	Despesas de investigação e desenvolvimento	69.914,51	69.914,51		
433	Propriedade industrial e outros direitos	140.941,85	128.899,75	12.042,10	8.155,02
443	Imobilizações em curso	37.296,00		37.296,00	37.296,00
449	Adiantamento por conta de imobiliz. incorpóreas				
		703.703,05	625.518,80	78.184,25	94.177,21
	Imobilizações Corpóreas				
421	Terrenos e recursos naturais	3.001.030,96		3.001.030,96	2.831.829,01
422	Edifícios e outras construções	22.764.432,86	2.192.377,55	20.572.055,31	17.803.730,94
423	Equipamento básico	2.384.012,57	1.811.341,50	572.671,07	598.746,46
424	Equipamento de transporte	953.164,63	737.975,20	215.189,43	231.212,12
425	Ferramentas e utensílios	24.914,75	22.012,93	2.901,82	5.115,89
426	Equipamento administrativo	750.297,94	728.181,99	22.115,95	55.152,20
427	Taras e vasilhame				
429	Outras imobilizações corpóreas	197.571,04	107.041,49	90.529,55	95.055,88
442	Imobilizações em curso	793.334,22		793.334,22	2.455.028,40
448	Adiantamentos por conta de imobiliz. corpóreas	748,20		748,20	748,20
		30.869.507,17	5.598.930,66	25.270.576,51	24.076.619,10
	Investimentos Financeiros				
411	Partes de capital	1.708.808,40		1.708.808,40	1.698.064,90
412	Obrigações e títulos de participação				
414	Investimentos em imóveis				
415	Outras aplicações financeiras				
441	Imobilizações em curso				
447	Adiantamento por conta de invest. Financeiros				
		1.708.808,40	0,00	1.708.808,40	1.698.064,90
	Circulante				
	Existências				
36	Matérias-Primas, subsidiárias e de consumo	40.530,83		40.530,83	44.825,97
35	Produtos e trabalhos em curso				
34	Subprodutos,desperdícios, resíduos e refugos				
33	Produtos acabados e intermédios				
32	Mercadorias				
37	Adiantamentos por conta de compras				
		40.530,83	0,00	40.530,83	44.825,97

Documento n.º 1 — Página 1 de 3

Município de Salvaterra de Magos

5 - BALANÇO **ANO: 2012**

Código das Contas POCAL	ACTIVO	Exercícios			
		2012			2011
		AB	AP	AL	AL
	Dívidas de terceiros - Médio e longo prazo (a)				
	Dívidas de terceiros - Curto Prazo				
28	Empréstimos concedidos				
211	Clientes, c/c				
212	Contribuintes, c/c	4.589,10		4.589,10	1.337,58
213	Utentes, c/c	174.717,19		174.717,19	67.347,94
218	Clientes, contribuintes e utentes de cob. duvidosa	87.553,99	77.523,68	10.030,31	4.159,99
251	Devedores pela execução do orçamento				
229	Adiantamentos a fornecedores				
2619	Adiantamentos a fornecedores de imobilizado				
24	Estado e outros entes públicos				10.773,20
264	Administração Autárquica	74.345,03		74.345,03	76.169,48
221+262+ 263+267+ 268	Outros Devedores	477.836,25	315.666,56	162.169,69	240.428,95
		819.041,56	393.190,24	425.851,32	400.217,14
	Títulos negociáveis				
151	Acções				
152	Obrigações e títulos de participação				
153	Títulos de dívida pública				
159	Outros títulos				
18	Outras aplicações de tesouraria				
		0,00		0,00	0,00
	Depósitos em instituições financeiras e caixa				
12	Depósitos em instituições financeiras	1.107.032,98		1.107.032,98	948.114,36
11	Caixa	101.238,37		101.238,37	909,00
		1.208.271,35		1.208.271,35	949.023,36
	Acréscimos e diferimentos				
271	Acréscimos de proveitos	1.922.390,59		1.922.390,59	1.722.355,60
272	Custos diferidos	28.393,79		28.393,79	25.556,29
		1.950.784,38		1.950.784,38	1.747.911,89
	Total de amortizações		13.993.558,53		
	Total de provisões		393.190,24		
	Total do Activo	57.830.613,98	14.386.748,77	43.443.865,21	41.637.608,03

Documento n.º 1 Página 2 de 3

Município de Salvaterra de Magos

5 - BALANÇO **ANO: 2012**

Código das Contas POCAL	FUNDOS PRÓPRIOS E PASSIVO	Exercícios	
		2012	2011
	Fundos próprios		
51	Património	25.541.564,50	24.990.215,59
55	Ajustamento de partes de capital em empresas	336.410,09	336.410,09
56	Reservas de reavaliação		
	Reservas		
571	Reservas Legais	650.636,59	632.950,43
572	Reservas estatutárias		
573	Reservas contratuais		
574	Reservas Livres		
575	Subsídios	86.473,94	86.473,94
576	Doações		
577	Reservas decorrentes de transferência de activos		
59	Resultados transitados	-2.947.790,73	-2.883.456,95
88	**Resultado líquido do exercício**	942.904,10	353.723,12
		24.610.198,49	23.516.316,22
	Passivo		
292	Provisões para riscos e encargos	2.904,00	2.904,00
		2.904,00	2.904,00
	Dívidas a terceiros - Médio e longo prazo (a)		
2312	Dívidas a instituições de crédito	3.228.241,99	3.338.827,27
		3.228.241,99	3.338.827,27
	Dívidas a terceiros - Curto prazo		
2311	Empréstimos de curto prazo		
2312	Dívidas a instituições de crédito	365.879,67	324.863,28
269	Adiantamentos por conta de vendas		
221	Fornecedores, c/c	312.805,07	575.875,18
228	Fornecedores - Facturas em recepção e conferência	139.171,58	173.126,06
252	Credores pela execução do orçamento		
217	Clientes e utentes c/cauções		
219	Adiantamentos de clientes, contribuintes e utentes		
2611	Fornecedores de imobilizado, c/c	70.713,84	105.522,87
24	Estado e outros entes públicos	46.483,84	71.483,38
264	Administração autárquica		
262+263+267+268	Outros Credores	301.228,15	736.904,61
2618	Fornecedores Imobilizado - Facturas em recepção e conferência	6.622,41	150.338,44
		1.242.904,56	2.138.113,82
	Acréscimos e diferimentos		
273	Acréscimos de custos	545.749,36	467.725,77
274	Proveitos diferidos	13.813.866,81	12.173.720,95
		14.359.616,17	12.641.446,72
	Total dos fundos próprios e do passivo	43.443.865,21	41.637.608,03

ORGÃO EXECUTIVO

Em ...... de .... de ......

ORGÃO DELIBERATIVO

Em ...... de .... de ......

Documento n.º 1 Página 3 de 3

4.2 - Receitas Elegíveis para o cálculo do endividamento líquido em 2012

IMI de N-1	994.222,25 €
IMT de N-1	485.347,84 €
IUC de N-1	323.777,71 €
IMV de N-1 (impostos abolidos)	- €
CA de N-1 (impostos abolidos)	1.665,88 €
SISA de N-1 (impostos abolidos)	2.336,51 €
Outros Impostos N-1 (impostos abolidos)	- €
Derrama N-1	58.521,08 €
FEF+IRS de N-1 *	5.229.227,00 €
TOTAL DAS RECEITAS	**7.095.098,27 €**

Fonte: Elaboração Própria

*

Descrição	FEF			IRS	TOTAL
	Corrente	Capital	Total		
Salvaterra de Magos	2.819.612,00 €	1.879.742,00 €	4.699.354,00 €	529.873,00 €	5.229.227,00 €

Fonte: Lei 2011, Lei n.º 55-A/2010, Mapa XIX – Transferências para os Municípios

4.3 - Composição da Divida do Município em 31 Dezembro 2012

Descrição		Capital em Divida em 31 Dez/12
Dívida Financeira	Empréstimos MLP	3.594.122,00 €
	Empréstimos CP	- €
	Leasing	60.381,00 €
Subtotal		**3.654.503,00 €**
Outras dívidas a terceiros	MLP	- €
	CP	484.668,00 €
Subtotal		**484.668,00 €**
TOTAL		**4.139.171,00 €**

Fonte: Elaboração Própria

4.4 - Composição dos Empréstimos do Município em 31 Dezembro 2012

Descrição	Capital em Divida 31 Dez/12
Empréstimos MLP	3.594.122,00 €
Empréstimos MLP Excepcionados	407.573,26 €
Subtotal	**3.186.548,74 €**
Empréstimos CP	- €
Subtotal	- €
TOTAL	**3.186.548,74 €**

Fonte: Elaboração Própria

4.5 - Endividamento Liquido 2012

		2012
Passivo Finaceiro (1)=(2)-(3)-(4)		**5.016.895,91 €**
Passivo Total (2)		18.833.666,72 €
Provisões p/ riscos e enc. - 2312 (3)		2.904,00 €
Proveitos Diferidos - 274 (4)		13.813.866,81 €
Activo Financeiro (5)=(6)+(7)+(8)+(9)		**5.293.715,45 €**
Titulos Negociáveis (6)		1.208.271,35 €
Dividas de terceiros (7)		425.851,32 €
Acréscimos e Diferimentos (8)		1.950.784,38 €
Partes de Capital (9)		1.708.808,40 €
ENDIVIDAMENTO (10)=(1)-(5)	**-**	**276.819,54 €**
Empréstimos excepcionados (11)		407.573,26 €
ENDIVIDAMENTO LIQUIDO (12)=(10)-(11)	**-**	**684.392,80 €**

Fonte: Elaboração Própria